

רשות החברות הממשלתיות

סדרי הפיקוח והבקרה של הרשות

תקציר

רשות החברות הממשלתיות (להלן - הרשות) הוקמה על פי חוק החברות הממשלתיות, התשל"ה-1975 (להלן - חוק החברות הממשלתיות או החוק), ותפקידיה העיקריים הם לייעץ לממשלה ולשרים בנוגע לחברות הממשלתיות וכן לסייע לחברות הממשלתיות בניהול עסקיהן ולייעץ להן. תפקידים נוספים של הרשות הם, לעקוב ברציפות אחרי הפעילות של כל אחת מן החברות הממשלתיות ולבדוק את הדיווחים שלהן. בסוף 2010 היו 96 חברות ממשלתיות, חברות בנות ממשלתיות, חברות מעורבות¹ ועמותות (להלן - החברות המפוקחות).

רשות החברות הממשלתיות משמשת חוליית קשר מרכזית בין החברות הממשלתיות ובין הממשלה ושריה וגופים מאסדרים נוספים. החברות הממשלתיות פועלות בתחומים חשובים ובהיקפים כספיים ניכרים מאוד. בשל כך, נודעת חשיבות מיוחדת לסדרי הפיקוח והבקרה עליהן.

פעולות הביקורת

בחודשים אפריל 2010 - מרץ 2012 בדק משרד מבקר המדינה, לסירוגין, את סדרי הפיקוח והבקרה של הרשות על החברות הממשלתיות; את אופן הטיפול של הרשות בנוגע להנהגת ממשל תאגידי בחברות הממשלתיות; את תיקון הליקויים שהועלו בדוח 57 של מבקר המדינה²; את השינוי הארגוני שבוצע ברשות. מלבד זאת נבדקו תהליכי מינויים של ראוי חשבון ויועצים משפטיים בחברות.

עיקרי הממצאים

1. בתחילת ינואר 2010 הוחל בביצוע שינוי ארגוני ברשות. לא נמצאו ברשות מסמכים המתעדים תכניות סדורות לקראת ביצוע השינוי המשקפות דיונים מעמיקים, בין השאר בנושאים האלה: בעיות שקיימות ביחידות וטעונות פתרון, קשרי העבודה בין היחידות, מדיניות של הרשות שבעטייה יש לשנות את מבנה היחידות ואיושן, מטרות השינוי והשפעתו הרחבתית הן על עובדי הרשות והן על החברות המפוקחות. מבירורים ברשות עלה כי היה דיון יחיד בהנהלת הרשות. הפועל

1 "חברה מעורבת" - מוגדרת בחוק כ"חברה שאינה חברה ממשלתית ואשר מחצית או פחות מכוח ההצבעה באספותיה הכלליות או הזכות למנות מחצית או פחות ממספר הדיירקטורים שלה הם ביד המדינה".

2 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 57 (2007), בפרק "מעקב ובקרה על החברות הממשלתיות", עמ' 115.

היוצא של השינוי היה שסמכויות רבות מדי רוכזו בידי סגנית מנהל הרשות, הגב' לילי אילון. יצוין כי הביקורת נוגעת לנקודת זמן מסוימת של תהליך שעדיין לא הגיע לכלל סיום.

2. לאחר פרסום המכרזים לתפקיד סגן ממונה בכיר (חברות ממשלתיות) (להלן - הסגן לפיקוח) ולתפקיד סגן ממונה בכיר ליחידה לשינויים מבניים, פנה מנהל הרשות, מר דורון כהן, לחברי ועדת המכרזים והעלה אפיונים נוספים הנדרשים מהמועמדים לשני התפקידים. אפיונים אלו לא פורסמו ולא הובאו לידיעת המועמדים, אולם מנהל הרשות קיבל לכך אישור מנציבות שירות המדינה. יצוין כי הנציבות לא התייחסה לפגם בתהליך זה ולא בחנה את האפשרות לפרסם מכרזים חדשים.

3. במשך שנים רבות לא נעשתה ברשות ביקורת פנימית; הרשות לא ערכה סקר ניהול סיכונים על תהליכי העבודה בה; אין ברשות קוד אתי; נמצא כי התקבלו החלטות בנושאים מקצועיים וחשובים שהגיעו לשר האוצר בלי שהתקיימו דיונים בדרגים המקצועיים ברשות ובלי שהיא גיבשה את עמדתה.

4. משאלונים שעליהם דרשה הרשות מחברי הוועדה המייעצת למנהל הרשות בענייני חשבונאות להשיב, עולה חשש לניגוד עניינים של כמה חברים. נוסף על כך הוועדה נעזרה ביועצים שמייעצים גם לחברות ממשלתיות (בתשלום), וזאת בלי שנדרשו לחתום על הסדרים למניעת ניגוד עניינים. הרשות לא פעלה כדי למנוע ניגודי עניינים אלו.

5. בשנים 2009-2010 פיקחה הרשות באופן חלקי על יישום תקנות החברות הממשלתיות (דוחות נוספים בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית על דיווח כספי), התשס"ח-2007, ובכך נפגעה הבקרה על החברות. מנהלים ודירקטורים בחברות ממשלתיות חתמו על הצהרות מנהלים בדוחות כספיים של החברות בלי שבוצעו כל הבדיקות שעליהן הם התחייבו בהצהרות המנהלים בדבר נכונות הדוחות, ובלי שבוצעו כל יתר הבדיקות אשר להן הם מחויבים. הרשות לא העמידה את נושאי המשרות האמורים על החומרה שבאי-מילוי חובותיהם לביצוע הבדיקות ובמתן הצהרות שאינן תואמות את הליכי הבקרה הפנימית שבוצעו בפועל.

6. הרשות לא פעלה בשנים 2010 ו-2011 לקידום הביקורת הבלתי תלויה של רואי החשבון המבקרים, בהתאם לנורמות הנהוגות בארה"ב על פי סוקס 303³, למרות המלצה של הגורמים המקצועיים.

7. הרשות לא עמדה על כך שדוחות ההתקשרות של חברות עם רואה החשבון המבקר שלהן יוגשו לה עד ה-30 באפריל בכל בשנה, בהתאם לקבוע בחוזר הרשות; עשרות חברות לא הגישו את הדוחות כלל, וחלק מהחברות שהגישו את הדוחות מסרו אותם באיחור. הרשות בחנה את הדוחות שהוגשו, ומחלקם עלה חשש, שעבודתו הבלתי תלויה של רואה החשבון המבקר נפגעה. על פי חוזרי הרשות, החברות הממשלתיות רשאיות לשלם לרואי החשבון מקדמות עד 80% מהשכר הכולל על עבודתם. הרשות לא ידעה שחברות ממשלתיות שילמו לרואי החשבון המבקרים את כל שכר העבודה, ללא אישורה.

3 סעיף 303 לחוק הסוקס בארה"ב קובע כי אסור לפקיד או דירקטור או אדם הפועל תחת הנחייתם לאלץ, לכפות, להשפיע במרמה או להטעות את רואה החשבון המבקר, תוך ידיעה שפעולות אלו יביאו לכך שהדוחות הכספיים יהיו מטעים מהותית.

8. כ-80% מהחברות הממשלתיות לא הגישו במועד (1.4.11) את הדוחות הכספיים חתומים ומאושרים על ידי רואי החשבון לשנת 2010; עד סוף שנת 2011 כ-21% מהחברות הממשלתיות (17 מתוך 79) טרם הגישו את הדוחות הכספיים לשנת 2010. הרשות לא עשתה שימוש מספיק בכלים שהמחוקק העמיד לרשותה, כדי להניע את החברות להגיש את הדוחות הכספיים.

9. בשנים 2009 ו-2010 שלחה הרשות מכתבי הערות על טיטוט הדוחות הכספיים ויישום חוזרי הרשות של החברות הממשלתיות ל-60 מתוך 81 חברות ממשלתיות (כ-74%) ו-54 מתוך 79 חברות ממשלתיות (כ-68%) בהתאמה. לחברות ממשלתיות מעורבות לא העירה כלל הרשות הערות על טיטוט הדוחות הכספיים לשנים 2009 ו-2010.

10. הרשות לא הסדירה את התקינה החשבונאית המתאימה לכל חברה ממשלתית ולא הנחתה את החברות בנושא.

11. מאוגוסט 2006 עד תחילת שנת 2009 לא פעלה ברשות הוועדה למינוי רואי החשבון וקביעת שכרם בחברות הממשלתיות (להלן - הוועדה למינוי רואי חשבון). בשנת 2010 התכנסה הוועדה לעתים רחוקות בשל הרכב חסר. הביקורות ברוב החברות הממשלתיות מבוצעות על ידי שישה משרדי רואי החשבון גדולים על אף הנחיית כללי החברות הממשלתיות (מינוי רואי חשבון ושכרם), התשנ"ד-1994 (להלן - הכללים), שיש לכלול בין שיקולי הוועדה הימנעות מריכוז הביקורת בידי מספר מצומצם של רואי חשבון. באוקטובר 2010 כיהנו בכ-20 מהחברות אותם משרדי רואי חשבון במשך יותר משש שנים, בניגוד לכללים.

12. התברר כי הרשות לא נתנה הנחיות ברורות לחברות ולרפרנטים בדבר איסור השתתפות של יושבי ראש של דירקטוריונים בישיבות ועדת הביקורת. נמצאו שלוש חברות שיושבי ראש שלהן השתתפו בישיבות ועדת הביקורת דרך קבע.

13. הרשות לא פעלה לקידום יישומו של קוד אתי בחברות הממשלתיות למרות המלצות מבקר המדינה⁴ ועדכוני הרשות⁵ ל-OECD⁶. מסקר שעשה משרד מבקר המדינה בשנת 2010 עלה, כי רק ל-6 מ-43 החברות שהשיבו לסקר (כ-14%) יש קוד אתי, מהן רק ל-3 חברות יש תכנית להטמעת הקוד בקרב העובדים.

14. משרד מבקר המדינה הצביע בעבר כמה פעמים⁷ על הצורך בפרסום נהלים מטעם הרשות שינחו את החברות הממשלתיות לבדוק טרם קבלת מועמד למשרה בכירה אם התקיימו נגדו הליכים פליליים או משמעתיים. אולם הרשות לא עשתה כן. בעקבות פנייה של משרד מבקר המדינה למשרד המשפטים, פתח משרד המשפטים בהליך חקיקה בנושא זה.

15. רק בשנת 2009, כשש שנים, לאחר קבלת החלטת ממשלה⁸, הוציאה הרשות חוזר פרטני בנושא יישום תכנית אסטרטגית לפיתוח בר קיימה (תכנית לטיפול בנושאים

4 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 57 (2007), בפרק "הנהגת כללי משרד תאגירי בחברות הממשלתיות", עמ' 150.

5 בשנת 2008.

6 Organization for Economic Co-operation and Development - הארגון לשיתוף פעולה ולפיתוח כלכלי. ישראל חברה מן המניין בארגון החל ב-7 בספטמבר 2010.

7 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 61 (2011), דוח שנתי 60 (2010), דוח שנתי 45 (1995).

8 החלטת ממשלה מס' 246 מיום 14.5.03.

סביבתיים תוך ראייה אסטרטגית). עד סוף 2010 רק כ-30 חברות (כ-38% מהחברות הממשלתיות) הגישו תכנית כזו.

16. על פי הוראת כללי החברות הממשלתיות (מינוי יועצים משפטיים ושכרם), התשנ"ב-1992, תקופת המינוי לא תעלה על שלוש שנים, אלא אם הרשות חזרה ואישרה את המינוי לאחר עיון בהמלצת הוועדה, ובלבד שכל אישור נוסף יהיה לתקופה שלא תעלה על שלוש שנים. נמצא כי כמה חברות העסיקו יועצים משפטיים במשך יותר משש שנים ברציפות בלא שפעלו על פי ההליך לקבלת האישור הנדרש להארכת תוקפו של המינוי על ידי הרשות בהתאם לכללים, והרשות לא הקפידה על יישום הכללים.

סיכום והמלצות

הביקורת העלתה ליקויים בסדרי הפיקוח והבקרה של הרשות על החברות הממשלתיות:

1. הרשות עשתה שינוי ארגוני בלי שנמצא תיעוד על עבודת מטה והכנה יסודית בדבר השינוי הארגוני שנדרש ומטרותיו. מאחר ששינוי זה נמצא בעיצומו, מן הראוי שהרשות תבחן את השינוי הארגוני ותוצאותיו, תפיק לקחים ותגבש תכנית במגמה לממש את ייעודה של הרשות באופן מיטבי. כמו כן, מן הראוי שהרשות תימנע מריכוז סמכויות ותפקידים רבים בידי אדם אחד, ותוודא שקיימים מנגנוני איזונים ובלמים בין היחידות השונות על מנת לשמור על תפקודה התקין.

2. על הרשות לפעול ליישום התקנות להגברת הבקרה הפנימית על הדיווח ועל הגילוי הכספי והנהגת מדיניות של נשיאה באחריות אישית הלכה למעשה על החותמים על הצהרות המנהלים בחברות.

3. המדיניות של הרשות בדבר הגברת הממשל התאגידי בחברות הממשלתיות אינה מיושמת ברובה. על הרשות לקדם יישום קוד אתי בכלל החברות הממשלתיות ולעודד אכיפה מינהלית של הקוד האתי בחברות הממשלתיות שלא פרסמו קוד אתי.

4. על הרשות ועל השרים האחראים לפעול באופן נמרץ להגברת הפיקוח בחברות הממשלתיות המעורבות.

5. על הוועדות למינוי יועצים משפטיים, למינוי רואי חשבון ולמינויים של דירקטורים, להיות בלתי תלויות ועל החלטותיהן להיות שקופות.

6. מן הראוי שהרשות תחיל על עצמה קוד אתי ותבצע גם אצלה סקר ניהול סיכונים. הועלה כי חלק מהליקויים שעליהם הצביע משרד מבקר המדינה בדוח 57ב בנוגע לפיקוח ולבקרה של הרשות על החברות הממשלתיות לא תוקנו, ועל הרשות לתקן ליקויים אלה לאלתר.

לרשות החברות תפקיד מרכזי בסדרי הפיקוח והאסדרה של פעילות החברות הממשלתיות, ולכן על הנהלת הרשות לנקוט את הצעדים הדרושים כדי לתקן את הליקויים שעליהם הצביע משרד מבקר המדינה בדוח זה.



מבוא

חוק החברות הממשלתיות, התשל"ה-1975 (להלן - חוק החברות הממשלתיות או החוק), חל על חברות ממשלתיות ועל חברות בנות ממשלתיות ועמותות אחדות. כמה מהוראות החוק חלות גם על חברות מעורבות⁹, כמשמעותן בחוק החברות הממשלתיות.

על פי החוק הוקמה רשות החברות הממשלתיות (להלן - הרשות). תפקידי הרשות וסמכויותיה קבועים בפרק ז' לחוק, ואלה עיקריהם: לייצג לממשלה ולשרים הנוגעים בדבר בנוגע לחברות הממשלתיות; לייצג לחברות הממשלתיות ולסייע להן בניהול עסקיהן; לטפל לפי הנחיות הממשלה בעניינים המשותפים לכלל החברות הממשלתיות או לסוגי חברות; לעקוב ברציפות אחר הפעילות של כל אחת מהחברות הממשלתיות; לבדוק את הדוחות שמגישות לה החברות ולמסור את הערותיה עליהם לחברות ולשרים; לטפל ולסייע בהקמה ובפירוק, במיזוג, בפשרה, בסידור, בחידוש, בארגון של חברות ממשלתיות ובמכירת מניותיהן; לייצג לוועדת השרים לענייני הפרטה בעניינים הנוגעים להפרטה ולטפל בביצוע החלטות והפרטה.

לפי נתוני הרשות, בשנת 2011 היו בפיקוחה: 64 חברות ממשלתיות, 10 חברות בנות ממשלתיות, 18 חברות מעורבות וארבע עמותות.

לפי נתוני הרשות, מחזור ההכנסות של החברות הממשלתיות בשנת 2011 היה כ-63.5 מיליארד ש"ח, בשנת 2010 כ-55.4 מיליארד ש"ח ובשנת 2009 - כ-55.4 מיליארד ש"ח. הרווח/הפסד הנקי של החברות הממשלתיות היה בשנים אלה (365) מיליוני ש"ח, 1,025 מיליוני ש"ח, ו-2,568 מיליוני ש"ח, בהתאמה.

מספר המועסקים בחברות הממשלתיות בשנת 2011 היה 58,398 והם היו כ-1.9% מסך המועסקים במשק; הדיבידנד לממשלה מהן באותה השנה היה 366.5 מיליוני ש"ח. ברשות מועסקים כ-55 עובדים.

בחודשים אפריל 2010 - מרץ 2012, בדק משרד מבקר המדינה, לסירוגין את סדרי הפיקוח והבקרה של הרשות על החברות הממשלתיות; את אופן הטיפול של הרשות בנוגע להנהגת ממשל תאגידי בחברות הממשלתיות; את תיקון הליקויים שהועלו בדוח 57 של מבקר המדינה¹⁰; ואת השינוי הארגוני שנעשה ברשות. מלבד זאת נבדקו תהליכי מינויים של רואי חשבון ויועצים משפטיים בחברות.

ממשל תאגידי בחברות

הנושא העיקרי במסגרת סדרי הניהול של החברות בעולם בעשורים האחרונים מתמקד בשאלת הממשל התאגידי בחברה (Corporate Governance). המונח "ממשל תאגידי" התגבש בתחילת

9 "חברה מעורבת" - מוגדרת בחוק כ"חברה שאינה חברה ממשלתית ואשר מחצית או פחות מכוח ההצבעה באספותיה הכלליות או הזכות למנות מחצית או פחות ממספר הדיירקטורים שלה הם בידי המדינה".

10 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 57 (2007), בפרק "מעקב ובקרה על החברות הממשלתיות", עמ' 115.

המאה ה-21 במסגרת הפקת הלקחים בעקבות נפילתן של חברות ענק בארה"ב (ENRON, WOLRDCOM) ובאירופה. ועדת גושן מונתה על ידי הרשות לניירות ערך בישראל כדי להמליץ על אימוץ כללי ממשל תאגידי; ביוני 2006, הגישה את הדוח ובו הגדרה ל"ממשל תאגידי" כדלקמן: "עקרונות הממשל התאגידי מהווים אוסף של עקרונות וכללים המגדירים כיצד ראוי שחברות ציבוריות תתנהלנה בהיבטי בקרה ופיקוח. לעיתים עקרונות הממשל התאגידי שונים מהדין הקיים, אך עקרונות אלה אינם באים להחליפו או לתקנו, אלא להוות נדבך נוסף לדין המחייב". כללי הממשל התאגידי מעוגנים בכמה מקורות, כשהעיקרי שבהם הוא חוק סרבנס אוקסלי¹¹, חוק פדרלי של ארצות הברית שנחקק בשנת 2002 (להלן - SOX או סוקס) שחל במקורו על חברות הנתונות לפיקוח של רשות ניירות הערך האמריקאית ובמרוצת השנים תחולתו התרחבה גם לחברות נוספות בעלות סממנים ציבוריים לשם אכיפת מדיניות בקרה פנימית טובה יותר.

הבקורות של הרשות על החברות הממשלתיות

רשות החברות הממשלתיות הייתה חלוצה בין הגופים העוסקים ברגולציה בפעילותה להידוק הבקורות על החברות הממשלתיות, תוך אימוץ חלקים מנורמות גבוהות יחסית המקובלות בארצות הברית, לגבי הבקורות החשבונאיות הן בסקטור הפרטי והן בסקטור הממשלתי כדוגמת חוק הסוקס, כללי הביקורת של ה-PCAOB¹², מודל הבקרה האמריקאי¹³ "COSO" (להלן - קוסו), והוראות דומות ואחרות החלות על התאגידים הממשלתיים בארה"ב בשינויים המחויבים.

בפברואר 2004 פרסמה הרשות הוראות בדבר הפעולות שיש לנקוט להבטחת נכונות הדוחות הכספיים ודוח הדירקטוריון על בסיס הוראות סעיף 302 בסוקס. על פי הוראות אלה נדרש מ"ר הדירקטוריון, מהמנכ"לים ומהאחראים לענייני כספים בכלל החברות הממשלתיות, לצרף לדוחות הכספיים הצהרות מנהלים אישיות בדבר הפעולות שנקטו והמצגים שניתנו על ידם; לשם הבטחת נכונות הדוחות הכספיים ודוח הדירקטוריון.

בשנת 2005 עוגנו הוראות אלה בתקנות החברות הממשלתיות (דוח נוסף בדבר הפעולות שנקטו והמצגים שניתנו להבטחת נכונות הדוחות הכספיים ודוח הדירקטוריון), התשס"ו-2005 (להלן - תקנות לפי סוקס 302). לפי תקנות אלה, על חברה ממשלתית לצרף לדוחות הכספיים השנתיים ולדוחות הכספיים הרבעוניים שלה דוח נוסף, בדבר הפעולות שנקטה והמצגים שנתנה להבטחת נכונות הדוחות הכספיים האמורים ודוח הדירקטוריון, ובדוח הנוסף ייכללו הצהרות חתומות נפרדות של כל נושא המשרה החתום על אותם דוחות: האחראי לענייני כספים, המנכ"ל, ואחד או שניים מחברי הדירקטוריון, בהם יו"ר הדירקטוריון.

ב-2007 פורסמו תקנות החברות הממשלתיות (דוחות נוספים בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית על דיווח כספי), התשס"ח-2007 (להלן - תקנות לפי סוקס 404)¹⁴, ולפיהן חברה ממשלתית תצרף לדוחותיה השנתיים דוח נוסף בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית על דיווח כספי בהתבסס על מודל בקרה מקובל¹⁵, שבו יפורטו החולשות המהותיות, אם קיימות, וייכללו הצהרות חתומות של כל

11 Sarbanes - Oxley Act Of 2002, (Pub.L. 107-204, 116 Stat. 745, enacted July 29, 2002)

12 Public company accounting oversight board, בארה"ב.

13 מודל בינלאומי מקובל להערכת הבקרה הפנימית על דיווח כספי והאפקטיביות שלה.

14 תהליך שמתכננת הנהלת החברה ומיישמת אותו, בפיקוח דירקטוריון החברה ובאישורו, כדי לספק מידה סבירה של ביטחון לגבי מהימנות הדיווח הכספי והכנת הדוחות הכספיים למטרות חיצוניות, בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים והוראות החוק.

15 בהתאם לתוספת ראשונה (תקנה 1) לתקנות שנת 2007, מודל בקרה מקובל הוא מודל קוסו (COSO) או מודל בקרה אחר שאישר שר האוצר לחברה מסוימת.

נושא משרה החתום על הדוחות הכספיים או דוח הדירקטוריון (להלן - הדוח הנוסף). נוסף על כך נדרש גם רו"ח המבקר של החברה לכלול את חוות דעתו בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית על דיווח כספי בחברה ובדבר חולשות מהותיות שהוא זיהה, בהתבסס על מודל בקרה מקובל, לרבות כאלה שלא ניתן להן גילוי נאות בהערכת הדירקטוריון והנהלה (להלן - הדוח הנוסף של רו"ח המבקר).

התקנות לפי סוקס 404 חלות על חברה ממשלתית או חברה בת ממשלתית שמתקיים בה לפחות אחד מהתנאים האלה: 1. סך ההכנסות השנתיות בדוחות הכספיים עולה על 400 מיליוני ש"ח; 2. היקף הנכסים בדוחות הכספיים עולה על 400 מיליון ש"ח; 3. היקף הנכסים או הפרויקטים המופעלים או המנוהלים על ידי החברה, בעבורה או בעבור המדינה או בעבור אחרים, עולה על 400 מיליון ש"ח. 4. תאגיד שהוראות פרק ו' לחוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968, חלות עליו¹⁶.

החברות ורואי החשבון המבקרים¹⁷ נדרשו לבצע מערך שלם ושיטתי של דיווחים (בדוחות הכספיים ובדוח הנוסף) שמטרתם יישום הנורמות שהציבה הרשות לגבי ישראל, שקיפות, מתן דין וחשבון ונשיאה באחריות (Accountability). תחולת התקנות היא על הדיווחים הכספיים של החברות הערוכים ל-31 בדצמבר 2009 ואילך.

יישום התקנות לפי סוקס 302

1. מדוחות המעקב של הרשות ומתכתובתיה עלה, כי בדוחות הכספיים לשנת 2009 של שבע חברות, חתמו המנהלים על הצהרות מנהלים בדוחות כספיים של החברות, בלא שבוצעו כל הבדיקות שלגביהן הם חתמו. בדוחות הכספיים הללו התגלו טעויות, גם לאחר שנחתמו על ידי יו"ר הדירקטוריון, המנכ"ל, וסמנכ"ל הכספים וכללו חוות דעת בנוסח האחיד של רואה החשבון המבקר. יש לציין כי הרשות חייבה חלק מהחברות לערוך דוחות כספיים מתוקנים עם הצגה מחדש (Restatement).

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה ממאי 2012 (להלן - תשובת הרשות) היא ציינה כי דינן של טעויות, בתהליכים מורכבים של הכנת דוחות כספיים, הוא שלא תמיד הן נחשפות בטרם מעשה ואין בכך כדי להצביע בהכרח על כשל בעבודת הגורמים המעורבים. יתרה מכך, טעויות בדוחות הכספיים והצגתם מחדש אינן מלמדות על כשל בבקורות. עם זאת כחלק מהליקחים שהופקו מגיליון של טעויות בדוחות הכספיים של החברות בדיעבד ועל מנת למנוע טעויות כגון אלה בעתיד, נעשה, בין היתר, שינוי ארגוני (ראו בהמשך) והוקמה לדבריה יחידת פיקוח שתפקידה לטפל בפיקוח השוטף ובקרה על הדוחות הכספיים של החברות.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי ראוי שתקפיד כי הנחיותיה ייושמו כנדרש על ידי החברות הממשלתיות.

2. הרשות הנחתה את החברות הממשלתיות בחזרה לבצע שרשור חתימות מהגורמים החותמים לגורמים הכפופים מטה בשרשרת האחריות, כך שתיווצר, בין היתר, מחויבות כלפי מטה במסגרת

16 תאגיד שניירות ערך שלו הוצעו לציבור על פי תשקיף ותאגיד שניירות ערך שלו נסחרים בבורסה או רשומים בה למסחר.

17 רואה חשבון מבקר עורך את הביקורת בהתאם לתקני ה-PCAOB בארה"ב בדבר ביקורת של בקרה פנימית על דיווח כספי. על פי תקנים אלה נדרש רואה החשבון המבקר לתכנן את הביקורת ולבצע כדי להשיג מידה סבירה של ביטחון בדבר קיומה של בקרה פנימית אפקטיבית על דיווח כספי מכל הבחינות המהותיות. דוח רואה החשבון המבקר מצהיר רואה החשבון כי הוא סבור שביקורתו מספקת בסיס נאות לחוות דעתו.

הרשות אינה מפקחת על קיום הנחייה זו וכמה חברות ממשלתיות לא יישמו את הנחייה.

3. התקנות לפי סוקס 302 לא עודכנו מאז שנת 2005. בישיבת צוות המומחים (ראו בהמשך) של הרשות מספטמבר 2010 צוין שחסרות הגדרות למונחים חשובים, כגון הגדרה לבקרה הפנימית על הדיווח הכספי וכי הדבר נוצל לרעה על ידי כמה חברות. על מנת לפתור את הבעיה האמורה לעיל הציע צוות המומחים להקים צוות משנה שיקבע הגדרות נוספות לפי הצורך. עד מועד סיום הביקורת לא פעלה הרשות לעדכון התקנות.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות, כחלק מתהליכי הבקרה הפנימית בחברות הממשלתיות, לעמוד על יישום הוראותיה בדבר הצהרות המנהלים בחברות האמורות ויישום ההליכים והפעולות שעליהם הם מצהירים. על הרשות לשקול נקיטת צעדים נגד הגורמים האחראים לליקויים שמתגלים בתפקודי החברות כחלק ממדיניותה לנשיאה באחריות.

הרשות ציינה בתשובתה כי "החתימה על הצהרות מנהלים בהתאם לסוקס 302, בחברה ממשלתית כמו בכל חברה, הינה כלי בקרה תאגידי. משכך גורמי הבקרה הפנימיים והחיצוניים של החברה הם האמונים על בדיקה ואכיפה כי החותמים על הצהרות המנהלים מיישמים את ההליכים והפעולות שעליהם הם מצהירים. ככל שקיימת ביקורת ביחס ליישום התקנות שהותקנו בנושא זה, הרי שיתכן ויש מקום לתקן או לשפר את נוסח התקנות ואופן יישום סוקס 302. התפקיד היחיד בהקשר זה של הרשות הוא בדיקה כי אכן נחתמו הצהרות וכי הצהרות אלו ניתנו בנוסח הנדרש". עוד ציינה הרשות כי היא אינה ערוכה לבדיקה מסוג זה, ואף לא הוקנו לה סמכויות לאכיפת הסדר זה, כל זאת מתוך התפיסה שהבקרה על יישום סוקס 302 היא בידי גורמי הבקרה של התאגידי.

לדעת משרד מבקר המדינה הבקרה על יישום סוקס 302 איננה בידי גורמי הבקרה של התאגידי (הפנימיים והחיצוניים) בלבד. על הרשות לפעול כדי להגביר את הנשיאה באחריות של מנהלים בחברות ממשלתיות שאינם מקיימים את הוראות התקנות בדבר סדרי הבקרה והדיווח כנדרש. לשם כך, בידי הרשות מספר אפשרויות, במקרים הראויים, ובהן פעולה לפי סעיף 33(ב) לחוק בדבר העברה מכהונה של מנהלים בחברות הממשלתיות; וכן, היא יכולה ליזום, העברה מכהונה כאמור באמצעות נציגי הממשלה באסיפת בעלי המניות בחברה.

יישום התקנות לפי סוקס 404

1. בינואר 2008 פרסמה הרשות את חוזר הדוחות הכספיים 1-2008 שבו פורטו ההוראות ליישום תקנות לפי סוקס 404. התקנות חלות על הדוחות הכספיים ליום 31.12.09 ואילך. בתקופת המעבר נדרשו החברות להיערך ליישום התקנות ולדווח לרשות על פרטים ואבני דרך בהתקדמות החברה ליישום התקנות, כולל שלבים ולוחות זמנים. לפי דוח הרשות משנת 2009, 32 חברות עמדו בקריטריונים של הגדרת חברה על פי התקנות לפי סוקס 404.

הועלה כי הפיקוח של הרשות על יישום התקנות בחברות הממשלתיות לגבי הדוחות הכספיים בשנים 2009-2010 היה חלקי: נמצאו חולשות מהותיות כמשמעותן בתקנות בבקרה הפנימית על הדוחות הכספיים לשנת 2009, והן חזרו ונמצאו גם בכמה מהדוחות הכספיים לשנת 2010. הרשות לא פעלה לשינוי המצב, לדוגמה:

חברת דואר ישראל בע"מ (להלן - חברת הדואר) - הנהלת החברה הגישה את הדוח הנוסף בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית לשנת 2009 שעליו חיווה דעתו רואה החשבון המבקר. בדוח הדירקטוריון והנהלה ובדוח רואה החשבון המבקר בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי ליום 31.12.09 נכתב: "הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי של החברה לתקופה המסתיימת ביום 31 בדצמבר 2009 אינה אפקטיבית בשל חולשות מהותיות שיש בה, בנוגע לבקרה פנימית אפקטיבית על תהליכי ההכנה והסגירה של הדיווח הכספי ל-31 בדצמבר 2009, אי-קיום קוד אתי רלוונטי לחברה; אי-קיום מנגנון 'קו חם' (קבלת תלונות) אפקטיבי; אי-קיום כמות מספקת של דירקטורים בעלי מיומנות חשבונאית ופיננסית כהגדרתה בחוק החברות; אי-קיום תוכנית למניעת תרמיות והונאות בדגש על הדיווח הכספי".

בשנת 2010 רוב החולשות המהותיות כמשמעותן בתקנות חזרו על עצמן.

חברת הדואר ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה ממאי 2012 כי היא פעלה לתיקון הליקויים, ובשנת 2011 רוב הליקויים שנמנו הוסרו מדוח רואי החשבון.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא התייחסה ברצינות לליקויים שהתגלו בחברת הדואר ודרשה את הגברת הפיקוח והבקורות בישיבות עם נושאי תפקידים בחברה. עוד ציינה הרשות כי היא לא רואה בחשיפת ליקויים בחברה הוכחה לכך כי לא פעלה כראוי, והרי מטרת הדוחות והסוקס היא להציף בעיות מעין אלה.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי ראוי היה שהחולשות המהותיות לא היו חוזרות בדוחות הכספיים בשנת 2010 לאחר שנחשפו בדוחות הכספיים בשנת 2009. אמנם חל שיפור בדוחות הכספיים בשנת 2011 אך הוא טרם הושלם.

2. הרשות לא הצליחה להניע את הגשת דוחות הדירקטוריון והנהלה בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית ודוחות רואי החשבון של שנת 2009 על כלל החברות המחויבות להגישם. על פי נתוני הרשות, 24 מתוך 32 חברות הגישו את הדוחות האמורים. בדוחותיהן של 14 חברות שהגישו דוחות, ניתנה חוות דעת בלתי מסויגת של רואי החשבון המבקרים ולפיה הבקורות הפנימיות על הדיווח הכספי הן אפקטיביות.

3. הרשות לא הקפידה להעיר לחברות על הליקויים שהועלו בבקורות כמו גם על תפקוד הדירקטוריון והנהלת החברה. ב-5 מתוך 24 הדוחות שהוגשו, נמנעו רואי החשבון מלחוות דעה על הבקורות הפנימיות של החברות היות והדירקטוריון והנהלה של החברה טרם השלימו את התיעוד הנדרש וכן את הבדיקה וההערכה הנדרשות בנוגע לבקרה הפנימית על הדיווח הכספי והאפקטיביות שלה.

4. הועלה כי הרשות אמנם דרשה מהחברות לדווח על ליקויים משמעותיים וחולשות מהותיות בבקרה הפנימית כמשמעותם בתקנות על הדיווח הכספי, אך לא וידאה כי כל החברות ידווחו לה עליהם. בחמש חברות ממשלתיות התגלו כשלים בקשרי העבודה בין הנהלות החברות לדירקטוריונים של החברות בעת בחינת האפקטיביות של הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי.

5. עד סוף שנת 2010 לא קיימה הרשות בחינה מחודשת בדבר החלת התקנות על חברות נוספות. בבדיקה נמצאו שלוש חברות נוספות שלא קיימו את הבקורות הנדרשות על פי התקנות, אף שענו על הגדרת "חברה" בתקנות לפי סוקס 404. יצוין כי, במהלך הביקורת בחנה הרשות את תחולת התקנות על חברות ממשלתיות נוספות.

הרשות ציינה בתשובתה כי האחריות למניעת ליקויים ותיקונם ככל שהתגלו, היא בראש ובראשונה של הנהלות החברות והדירקטוריונים. עוד ציינה כי בשנת 2012 החלה בקליטת רואי חשבון חדשים

שישפרו את רמת הפיקוח על הדוחות הכספיים, איכות המכתבים והשאלות וההתייחסויות לתגובות החברות.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי האחריות לנאותות הבקורות בתאגיד והדיווחים הכספיים אמנם חלה על דירקטוריון החברה והנהלתה; אך גם על הרשות לפעול לכך שהחברות יישמו את התקנות על פי חוק החברות הממשלתיות ואת הנחיותיה.

6. במדינות מפותחות בעולם, כמו, ארצות הברית, יש חובה ליישם בקרה פנימית על הדיווח הכספי גם בחברות בינוניות וקטנות העומדות בקריטריונים מסוימים, ולשם כך יישמו את "מודל קוסו לחברות קטנות", שבו הוראות מקלות יותר מאשר בחברות הגדולות.

הרשות לא דרשה מחברות ממשלתיות קטנות ובינוניות ליישם את התקנות לפי סוקס 404, תוך התאמה להיותן חברות קטנות ובינוניות וההקלות המתחייבות מכך.

הרשות ציינה בתשובתה כי תבחן את החלת מודל קוסו על חברות ממשלתיות קטנות ובינוניות בהתאם לאופי החברות ושיקולי עלות-תועלת.

7. החברות נדרשו לחוות דעת של רואה החשבון המבקר שלהן גם בנוגע ליישום התקנות בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי. ביקורת זו צריכה להיעשות נוסף על שירותי הביקורת השנתית הרגילה שאושרה לרואה החשבון המבקר. התברר כי התשלומים עבור בדיקת התהליכים לעיל היו גבוהים ביחס לעלות הביקורת.

הועלה כי רשות החברות לא בדקה את סבירות מספר השעות שיידרשו על ידי רואי החשבון המבקרים קודם להגשתן במסגרת תקציבי הביקורת. רק לאחר הגשת דרישת התשלום על ידי רואי החשבון דרשה מהם הרשות דוח תפוקות.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא שקלה את בקשות התשלום של כל חברה לפיהן אישרה היקף חלקי של השעות כמקדמות, לכל חברה. בשלב האישור הסופי, מקום שהרשות לא מצאה לנכון לאשר את מלוא השעות שדווחו, הוקטן סכום הבקשה.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי רצוי שתכנית הביקורת של רואי החשבון תאושר על ידי הרשות טרם קבלת דרישת התשלום על ידם ולא כדיעבד לאחר ביצוע הביקורת.

בתשובתה הנוספת של הרשות למשרד מבקר המדינה מיוני 2012 היא ציינה כי כחלק מהיערכותה של יחידת הפיקוח, ייבחן הליך ההתקשרות עם רואי החשבון המבקרים. לצורך כך, ימונה רואה חשבון מקרב עובדי יחידת הפיקוח אשר יהא אחראי על הליך ההתקשרות של החברות עם רואי החשבון המבקרים על כל המשתמע מכך.

8. הרשות קיבלה את הדוחות הכספיים לשנת 2010 עם הדוח הנוסף של רואה החשבון המבקר, ובו חוות דעתו בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית על הדיווח הכספי של החברה ובדבר חולשות מהותיות שהוא זיהה, לרבות כאלה שלא ניתן להן גילוי נאות בהערכת הדירקטוריון והנהלה.

לשכת רואי החשבון פרסמה תקן ביקורת 103¹⁸ ובו סעיף¹⁹ המתייחס פרטנית לדוח הנוסף. לפי סעיף זה, בנוסח הדוח לגבי חברה ממשלתית יש לתאר את היקף הבקרה הפנימית בחברה ובין היתר לכלול בדיקה שהוצאות הכספים בחברה נעשו בכפוף לאישורים של רשויות המדינה על פי דין.

18 התקן תקן מפרוואר 2011 וחל על הדוחות הכספיים לשנת 2010.

19 סעיף 11 לתקן 103 של לשכת רואי החשבון בישראל.

הביקורת העלתה כי בשתי חברות ממשלתיות גדולות סטו רואי החשבון המבקרים מהנוסח המחייב לעיל וציינו בדוח הנוסף: "תקבולים והוצאת כספים של החברה, נעשים אך ורק בהתאם להרשאות הגורמים המוסמכים של החברה". נוסח זה אינו כולל את הסיפה: "ובכפוף לאישורים של רשויות המדינה הנדרשים על פי דין".

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי שינוי נוסח הדוח הנוסף מאפשר הוצאות חריגות, כגון הוצאות שכר ששולמו על ידי החברות לעובדים שאינם עומדים בדרישות חוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985. הסטייה מהנוסח המקובל מאפשרת לרואי החשבון המבקרים להימנע מקביעה כי כספים ששולמו לעובדים ללא אישור רשויות המדינה הנדרשים על פי דין מצביעים על חולשה מהותית בבקרה הפנימית.

במהלך הביקורת פעלה הרשות לתיקון המצב בדוחות הכספיים לשנת 2010 של אחת החברות, והנוסח החדש של רואי החשבון המבקר נחתם במרץ 2012.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא מקבלת את האמירה הכללית של משרד מבקר המדינה ופועלת על מנת שהחברות יישמו בדוחותיהן הכספיים נוסחים דווקניים של חוות דעת רואה החשבון.

רואי החשבון המבקרים

מינוי רואי החשבון המבקרים בחברות הממשלתיות

חוק החברות הממשלתיות קובע כי מינויים של רואי חשבון לחברות ממשלתיות טעון אישור של הרשות²⁰. ב-1994 פורסמו כללי החברות הממשלתיות (מינוי רואי חשבון ושכרם), התשנ"ד-1994 (להלן - הכללים). הכללים קובעים כי שר המשפטים ושר האוצר ימנו ועדה של שבעה חברים שתמליץ על מינויים ועל שכרם של רואי החשבון לחברה ממשלתית על פי רשימה שהגישה לה הרשות (להלן - הוועדה למינוי רואי חשבון או הוועדה). כמו כן, על השרים הללו למנות את יו"ר הוועדה מקרב החברים בוועדה שהם נציגי הציבור. רואי חשבון המעוניינים בהעסקתם כרואה חשבון מבקר של חברה ממשלתית רשאים להגיש בקשה לרשות, ובלבד שלא יציעו העסקתם בחברה מסוימת. הרשות תקבע לפי המלצת הוועדה אמות מידה להכללת רואי חשבון ברשימת רואי חשבון לחברות הממשלתיות ותציע לוועדה לפחות חמישה מאלה שפנו אליה ונתוניהם מתאימים לחברה המסוימת על פי אמות המידה שנקבעו על ידי הרשות. המלצת הוועדה תובא, באמצעות הרשות, לדיון באסיפה הכללית של החברה. החלטת האספה הכללית בדבר מינוי רואי חשבון טעונה אישור של הרשות.

1. נמצא כי מסוף שנת 2005 עד תחילת שנת 2009 לא פעלה הוועדה עקב פקיעת תקופת המינוי של כמה מחבריה. במצב זה הפכה הוועדה להיות "ועדה מקוטעת"²¹. דהיינו ועדה שנשמט ממנה הבסיס החוקי למילוי תפקידה. בשנת 2009 התכנסה הוועדה כמה פעמים ובהן הוחלט על ביצוע חילופי רואי חשבון מבקרים בחברות. בשנת 2010 הוועדה התכנסה לעתים רחוקות בשל הרכב חסר ובשל ויכוח בין הרשות ללשכת רואי החשבון לגבי מינוי נציגי הוועד המרכזי של לשכת רואי החשבון בוועדה מתוך חשש לניגוד עניינים. באוקטובר 2010 הוחלט, בהסכמת הצדדים, כי ניתן להסדיר את החשש לניגוד עניינים בהסדר למניעת ניגוד עניינים והוחלט שהמועמדים של לשכת רואי החשבון יחתמו על כתב הימנעות ממצב של חשש לניגוד עניינים אשר תואם עם משרד

20 סעיף 44 (א) לחוק החברות הממשלתיות.

21 בג"ץ 8946/01 עו"ד שקיב עלי נ' שר המשפטים ואח', פ"ד נו(2), 415, עמ' 426-427.

המשפטים. משנת 2011 ועד פברואר 2012 התכנסה הוועדה באופן סדיר. במרץ 2012 התפטרו חברי הוועדה מטעם לשכת רואי החשבון והוועדה שוב חסרה בסיס חוקי לפעילותה.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא פעלה בנחישות על מנת למנוע את השמטת הבסיס החוקי לפעילות הוועדה ובכלל זה גיבשה תיקון לכללי רואי החשבון כך שתוקף פעולותיה של הוועדה לא ייפגע מחמת פינוי מקומו של אחד מנציגי הציבור, למעט אם הוא מכהן כיושב ראש הוועדה או אם הוא אחד מרואי החשבון שהציעה לשכת רואי החשבון.

2. על פי הכללים, רואי החשבון המבקרים מתמנים באישור הרשות לתקופה שלא תעלה על שלוש שנים, ויש אפשרות להאריכה באישור הרשות בשלוש שנים נוספות. בדוח מבקר המדינה 57ב²² צוין שכמה מהחברות העסיקו רואי חשבון מעל 6 שנים בניגוד לכללים.

הבדיקה העלתה כי במהלך ביקורת המעקב, באוקטובר 2010, בכ-20 מהחברות כיהנו משרדי רואי חשבון במשך תקופה העולה על 6 שנים, בניגוד לכללים.

הרשות ציינה בתשובתה כי עם התחדשות פעילות הוועדה הוחלט על החלפתם של רואי החשבון ב-31 חברות. עוד ציינה הרשות כי היא רואה חשיבות רבה לרוטציה בין רואי החשבון בחברות ממשלתיות מתוך אמונה כי מהלך זה תורם לנאותות הדיווחים של החברות ומאפשר נקודות מבט חדשות באופן הטיפול הראוי בסוגיות שונות הקיימות בחברות הממשלתיות.

3. סעיף 5 לתוספת השנייה לכללים קובע כי אחד השיקולים שעל הוועדה לשקול בהמלצותיה לרשות על מינוי רואה חשבון לחברה ממשלתית, הוא הימנעות מריכוז כמה חברות בידי מספר מצומצם של רואי חשבון מבקרים, ובלבד שאין עיקרון זה בא על חשבון טיב הביקורת.

נמצא כי רוב עבודות הביקורת בחברות הממשלתיות מבוצעות על ידי שישה משרדי רואי חשבון גדולים, והרשות לא פעלה לחלוקת עבודת הביקורת בין משרדים רבים יותר. עוד נמצא, כי חלק ממשרדים אלה מעניקים שירותים נוספים על שירותי ביקורת לחברות ממשלתיות, באופן המגביר את הריכוזיות בהעסקתם על ידי החברות הממשלתיות.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא פועלת לחלוקה הוגנת של החברות הממשלתיות בין משרדי רואי החשבון השונים וזאת על פי הכללים שבכללי החברות הממשלתיות, תוך בחינת מכלול השיקולים. לדברי הרשות, הריכוזיות נובעת במידה רבה משיקולים של הקפדה על טיב הביקורת. לטענתה, איכות הביקורת במשרדים הגדולים ויכולותיהם מוכחות.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות והוועדה למינוי רואי החשבון לבחון את הצורך להחליף את רואי החשבון בחברות הגדולות בכפוף להוראות הכללים ולהתייחס למכלול השירותים וההתקשרויות של רואי חשבון אלה עם כלל החברות הממשלתיות. בכלל זה, עליהם להקפיד על חלוקת העבודה בין משרדי רואי החשבון המבקרים בצורה מיטבית, כך שתמנע ריכוזיות ותאפשר שוויון הזדמנויות תוך שמירה על טיב הביקורת. עוד, על הרשות לעמוד על קבלת הדוחות שנקבעו בכללים מהחברות ומרואי החשבון.

4. הרשות לא התייחסה למכתבים ולהמלצות של הוועדה למינוי רואי החשבון בעניין שכרם של רואי החשבון בחברות הממשלתיות. יו"ר הוועדה למינוי רואי החשבון, פנה בעניין למנהל הרשות

22 דוח 57ב, בפרק "מינוי רואי החשבון המבקרים את הדוחות הכספיים", עמ' 131.

פעמים בשנת 2010 בלא שקיבל מענה. במכתב נוסף ממאי 2010, כתב יו"ר הוועדה למנהל הרשות: "בנסיבות העניין, חלפו למעלה משלושה חודשים מאז קיבלה הוועדה את החלטתה ועד כה לא טרחתם למסור את עמדתכם ואף אינכם מתייחסים לפניותיי בדרך כלשהיא. מדובר בזלזול חמור וחסר הצדקה בוועדה סטטוטורית שהשקיעה זמן רב ומאמצים ניכרים וקיבלה פה אחד החלטה לפי שיקול דעתה. קשה להשתחרר מהרושם כי יש כוונה למסמס כליל את החלטת הוועדה, אך גם אם זה רצונכם, התעלמות מפניותיי אינה ראויה לכל שבח".

הרשות ציינה בתשובתה כי היא מייחסת חשיבות גדולה לפעילות הוועדה. עוד ציינה כי עבודתה עם הוועדה נעשית בדרך כלל תוך שיתוף פעולה מלא ובשקיפות.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על הרשות להיוועץ בוועדה, ולדון בהמלצותיה, ולקבל החלטה אם לאמץ אותן במלואן או בחלקן או אם לדחותן. נוסף על כך הרשות נדרשת להקפיד על תיעוד הדיון שהתקיים, ההחלטות שהתקבלו וההנמקות להן.

5. על פי סעיף 7(א) לכללים, יושב ראש הדירקטוריון ויושב ראש ועדת הביקורת של חברה ממשלתית יגישו לרשות מדי שנה עד ה-30 באפריל בכל שנה, דוח בעניין ההתקשרות עם רואה החשבון של החברה לגבי שנת הביקורת הקודמת, הכולל את הפרטים האמורים בתוספת השלישית²³.

נמצא כי רק חברות ממשלתיות ספורות הגישו דוח זה לשנת 2010, והרשות לא פעלה לקבלת הדוחות. מיתר החברות. בעניין זה ראו גם בפרק "אי-תלותו של רואה החשבון המבקר".

הרשות ציינה בתשובתה כי היא מקבלת את הערת הביקורת וכחלק מהיערכותה של יחידת הפיקוח, ייבחן נושא ההתקשרויות והערות הביקורת יילקחו בחשבון.

6. עוד העלתה הבדיקה כי עד שנת 2010 לא היה לוח זמנים קבוע ומקום קבוע לכינוס של הוועדה למינוי רואי החשבון. הוועדה קיימה את דיוניה לעתים במשרדו של אחד מחברי הוועדה. בעקבות הביקורת של משרד מבקר המדינה, הורתה סגנית מנהל הרשות, הגב' לילי אילון, לעוברי הרשות ולוועדה לתקן ליקויים אלו ואכן אלה תוקנו.

מסירת מידע על הליכים פליליים נגד מועמדים ובכלל זה רואי החשבון המבקרים

בדוחות קודמים של מבקר המדינה²⁴ צוין כי מונו עובדים בכירים בחברות ממשלתיות אף שהיו מעורבים בעברות משמעותיות או פליליות. משרד מבקר המדינה העיר בדוחות האמורים לרשות, כי לא נמצאו הנחיות או נהלים מטעם רשות החברות הממשלתיות המחייבים אותה ואת החברות הממשלתיות לבדוק טרם קבלתו של מועמד למשרה בכירה בחברה ממשלתית, אם התקיימו נגדו הליכים פליליים או משמעותיים.

23 פרטים לגבי הערות המהותיות שהעלה רואה החשבון של החברה על מערכת הדיווח והבקרה הכספית והחשבונאית בחברה המבוקרת והחלטות הדירקטוריון או ועדותיו לגביהם; פרטים בדבר עיכובים בעבודת הביקורת, והאמצעים, המידע וכוח האדם הדרושים לרואה החשבון, לדעת דירקטוריון החברה, לשם מניעת עיכובים אלה; ועוד.

24 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 60 א (2010), בפרק על נמל אשרוד, עמ' 441; דוח שנתי 45 (1995), בפרק "העסקת קצינים שהורשעו בדין משמעתי", עמ' 727; דוח שנתי 61 ב (2011), בפרק על "נמל אילת", עמ' 1695.

בעקבות הביקורת על נמל אילת הודיעה הרשות בדצמבר 2010 למשרד מבקר המדינה כי פנתה ב-26.7.10 לקבלת עמדת היועץ המשפטי לממשלה, אם לחברות ממשלתיות סמכות לבקש מן המועמדים למשרה בכירה למסור מידע בדבר הליכים פליליים המתנהלים נגדם.

עד מועד סיום הביקורת (אפריל 2012) לא נתנה הרשות הנחיות לחברות הממשלתיות. הרשות הסבירה כי היא ממתינה לבדיקת משרד המשפטים לגבי ההיבטים החוקיים של דרישת מידע בנושא עבר פלילי ממועמדים.

משרד מבקר המדינה פנה למשרד המשפטים בעניינים אלה בנובמבר 2011, עם העתק לרשות.

היועצת המשפטית לרשות, בתשובתה מנובמבר 2011 למשרד מבקר המדינה, ציינה: "הפניה של הרשות למשרד המשפטים מיום 26.7.10, התמקדה בשאלה המשפטית, האם במסגרת החוק הקיים רשאיות חברות ממשלתיות לדרוש מהמועמדים מידע אודות עברם הפלילי. בהנחה כי התשובה לשאלה זו הינה בחיוב, כוונת רשות החברות להנחות, בהתאם לסמכויותיה, את החברות הממשלתיות לדרוש את המידע מהמועמדים. גם ביחס לנושא של קבלת מידע אודות העבר הפלילי של מועמדים לכהונת רואי חשבון מבקרים בחברות ממשלתיות, הובהר במכתבי מיום 8.9.11 ליו"ר הוועדה בדבר מינוי רואי החשבון כי הסוגיה אליה התייחסה הלשכה המשפטית של הרשות אינה אם ראוי כי הוועדה תדרוש מידע אודות מידע עבר פלילי מרואי חשבון, אלא אם בידי הוועדה מצויה הסמכות לדרוש מידע זה, וזאת לאור היעדר הסמכה מפורשת בחוק החברות הממשלתיות או בכללים מכוחם הוקמה הוועדה לדרוש את המידע".

המשנה ליועץ המשפטי לממשלה, בתשובתו מפרברואר 2012 למשרד מבקר המדינה ציין: "גובש נוסח מוצע לתיקון תקנות המרשם הפלילי ותקנת השבים (הוספת חברות ממשלתיות לתוספת הראשונה לחוק), התשע"ב-2012, לגבי מינויים בחברות הממשלתיות. לפיו יוספו רשות החברות ומנהלי רשות החברות הממשלתיות לרשימת הגופים המנויים בתקנות וההוספה תאפשר להם לקבל מידע מן המרשם הפלילי, לרבות הרשעות שטרם נמחקו; לגבי עובדי חברות ממשלתיות, לרבות רואה החשבון המבקר והיועץ המשפטי לחברה".

לדעת משרד מבקר המדינה מן הראוי שהתקנות החדשות יחולו גם על מינויים בחברות הממשלתיות. כמו כן, מן הראוי, כי ייקבע רף דרישות גבוה למועסקים בכלל המגזר הציבורי כולל החברות הממשלתיות, התאגידים הציבוריים, ולרואי החשבון המבקרים ונותני שירותים אחרים; על מנת לתרום לשמירה על טוהר המידות ולהבטחת אמון הציבור ברשויות. בפרט יש לכך חשיבות כאשר מדובר במשרות בכירים או בתפקידים שמעצם טיבם העוסקים בהם משמשים כשומרי הסף ונאמני הציבור.

אי-תלותו של רואה החשבון המבקר

הדוחות הכספיים של חברות כוללים מידע על מצבן הפיננסי ועל תוצאות פעילותן לסוף התקופה החשבונאית²⁵ שאליה הם מתייחסים. מידע זה הוא בעל חשיבות רבה לבעלי המניות בחברות אלה, לגופים המפקחים והמאסדרים ולכלל המשתמשים בדוחות. רואה החשבון המבקר עורך ביקורת על הדוחות הכספיים ונותן עליהם חוות דעת מקצועית בהתאם לחוק רואי חשבון, התשט"ו-1955 (להלן - חוק רואי החשבון), ולתקנות שהותקנו על פיו ובהתאם לכל יתר הוראות הדין החלות בעניין זה. במסגרת מתן חוות הדעת על הדוחות הכספיים אמור רואה החשבון לוודא כי קיימת

25 מועדי הגשת הדוחות נקבעו בהתאם לסוג החברה. לדוגמה, חברה הנסחרת בבורסה חייבת להכין מלבד דוחות שנתיים גם דוחות רבעוניים.

מידה סבירה של ביטחון שאין ברוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית²⁶, ושהם משקפים באופן נאות, בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים, את מצב העסק ליום המאזן ואת תוצאות הפעולות שלו לתקופה שהסתיימה באותו יום²⁷. חוות דעת זאת, צריך שתינתן באופן אובייקטיבי, בלתי תלוי במבוקר (להלן - עקרון אי-התלות), תוך גילוי יושרה מקצועית והימנעות ממצבים של ניגוד עניינים. עקרון אי-התלות מעוגן בכמה חוקים ובכמה תקנות²⁸.

יצוין כי סעיף 303 בסוקס (להלן - סוקס 303), קובע כי אסור לפקיד או דירקטור או אדם הפועל תחת הנחייתם לאלץ, לכפות, להשפיע במרמה או להטעות את רואה החשבון המבקר, תוך ידיעה שפעולות אלו יביאו לכך שהדוחות הכספיים יהיו מטעים מהותית.

1. בתכנית העבודה של הרשות לשנת 2010 בפרק של יחידת החשבונאות והדיווח נקבע יעד של התאמת הסטנדרטים של ניהול החברות הממשלתיות לאלה של ה-OECD; וכי יוצא חוזר או יותקנו תקנות בנוגע לכללים למניעת פגיעה בביקורת הבלתי תלויה של רואי החשבון המבקרים בחברות ממשלתיות, בהתאם לסוקס 303.

יצוין, כי בפברואר 2010 הגישה יחידת החשבונאות ברשות טיוטת נוסח חוזר 1/2010 שנדון בצוות המומחים (ראו בהמשך בפרק על "הוועדה המייעצת למנהל הרשות בנושאי חשבונאות"). נוסח זה כלל הוראות לקידום תקנות המאמצות את עקרונות סוקס 303. אולם, נמצא כי באותו החודש פורסם הנוסח הסופי של חוזר זה, בלא שנכללו בו הנחיות אלו.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא פועלת ללא לאות להידוק הפיקוח על החברות הממשלתיות כדי להבטיח שדיווחיהן הכספיים יהיו נאותים וישקפו נאמנה את עסקיהן. לדבריה, ההצעה הוגשה כשבוע לפני הדיון על החוזר בישיבת ההנהלה. הנושא מצריך לימוד ודיון ברשות ולנוכח הדחיפות שהייתה בחתימה על החוזר שעל החברות היה להטמיע כבר בדוחות שאמורים היו להיחתם בחודשים, שלאחר מכן, לא נדונה ההצעה. עוד ציינה הרשות כי השתלשלות העניינים בנוגע לחוזר האמור הייתה אחת הסיבות שהביאו להקמתה של הוועדה המייעצת למנהל הרשות בנושאי חשבונאות.

מן האמור לעיל עולה כי בשנים 2010 ו-2011 לא עיגנה הרשות את הביקורת הבלתי תלויה של רואי החשבון המבקרים בחקיקת משנה או בנוהלים בהתאם לסוקס 303. הצעת צוות המומחים לקידום עקרונות סוקס 303 שהוגשה באמצע פברואר 2010 להנהלת הרשות טרם נבחנה על ידה עד למועד סיום הביקורת (אפריל 2012). משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי מן הראוי לבחון בכל ההקדם את יישום ההוראות לחיזוק מעמדם של רואי החשבון המבקרים ואי-תלותם.

2. על פי סעיף 7(ב) לכללים, רואה החשבון של חברה ממשלתית חייב להגיש עד ה-30 באפריל בכל שנה, דוח רואה החשבון בדבר ההתקשרות עם חברה ממשלתית (להלן - דוח התקשרות) לגבי

26 בהתאם לתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973.

27 בהתאם לתקנה 11 לתקנות שלעיל.

28 סעיף 160(א) לחוק החברות, התשנ"ט-1999 (להלן - חוק החברות), הקובע כי "רואה החשבון המבקר יהיה בלתי תלוי בחברה, בין במישרין ובין בעקיפין"; סעיף 161 בחוק החברות; סעיף 11 לחוק רואי חשבון, תקנה 2 בתקנות רואי החשבון (דרך פעולתו של רואה החשבון), התשל"ג-1973, וסעיף 7 לתוספת השנייה לכללים; תקנות רואי חשבון (ניגוד עניינים ופגיעה באי-תלות כתוצאה מעיסוק אחר), התשס"ח-2008, ותקן ביקורת 6 של לשכת רואי החשבון.

שנת הביקורת הקודמת, הכולל את הפרטים המפורטים בתוספת הרביעית²⁹, שבה, בין היתר, פרטים בדבר אי-תלותו של רואה החשבון.

הרשות לא עמדה על כך שדוח ההתקשרות יוגש עד ה-30 באפריל מדי שנה בשנה. חלק מהחברות הגישו את הדוח באיחור ועשרות חברות לא הגישו את הדוחות כלל. הרשות בחנה את הדוחות שהוגשו ומחלקם עלה לכאורה חשש שעבודתו הבלתי תלויה של רואה החשבון המבקר נפגעה.

לדוגמה חברת הדואר לא הגישה את דוחות ההתקשרות עם רואה החשבון המבקר לשנים 2009 ו-2010 עד חודש נובמבר 2011. רק בנובמבר 2011 בעקבות בקשת משרד מבקר המדינה מהרשות לבדוק את הנושא קיבלה הרשות מהחברה את דוח ההתקשרות לשנת 2010. יש לציין כי דוח ההתקשרות לשנת 2009 טרם נשלח לרשות.

חברת הדואר ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה ממאי 2012 כי היא מקבלת את הערות הביקורת ותפעל לתיקון הליקויים בטווח הזמן המידי.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא רואה בחומרה אי-קיום הוראותיה כפי שנקבעו בחוזרים השונים; היא הוסיפה כי להיותו של רואה החשבון המבקר בלתי תלוי יש חשיבות רבה ולכן בשנתיים האחרונות הודק הפיקוח על החברות הממשלתיות בנושא זה, לרבות עדכון נוהל העסקת רואי חשבון המבקרים את החברות הממשלתיות ושכר טרחתם.

3. לצורכי פיקוח ובקרה ומניעת תלות של רואה החשבון בחברה הממשלתית, קבעה הרשות בסעיף ד' בחוזר 2/98 שפרסמה בפברואר 1998, כי יש לשלם לרואה החשבון המבקר את החברה מקדמות שוטפות במלוא סכום החשבונות שיוגשו על ידו בהתאם להתקדמות עבודות הביקורת וסקירה, זאת עד לתקרה של 80% משכר הטרחה השנתי בגין עבודות אלו. לגבי יתרת הסכום והשלמת ההתחשבנות - אלה יתבצעו רק לאחר בקרה ואישור של הרשות.

נמצא כי הרשות לא ידעה שחברות ממשלתיות שילמו לרואי החשבון המבקרים שכר טרחה ללא בקרה ואישור של הרשות. העברת מלוא התשלומים של החברה לרואי החשבון ללא בקרה כאמור עלולה להגביר את יחסי תלות של רואי החשבון בהנהלת החברה.

לדוגמה, רואה החשבון המבקר של חברת הדואר שהגיש כאמור את דוח ההתקשרות לשנת 2010 רק בעקבות בקשת משרד מבקר המדינה. מדוח ההתקשרות עולה כי החברה שילמה לו בגין שנת 2010 1.94 מיליון ש"ח לא כולל מע"מ. מעבר לכך, נותר חוב של 62,225 ש"ח שטרם שולם. תשלומים אלו נעשו כאמור ללא ידיעת הרשות וללא בקרה ואישור.

חברת הדואר ציינה בתשובתה כי היא מקבלת את הערות הביקורת ותפעל לתיקון הליקויים בטווח הזמן המידי.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא מקבלת את הערת משרד מבקר המדינה ופועלת זה מכבר מול רואי החשבון המבקרים ומול סמנכ"לית הכספים של החברה ל"חידוד" הנהלים, לדבריה.

4. הרשות לא קבעה הנחיות למשרדי רואי החשבון והחברות לגבי מסגרת שעות עבודות הביקורת והסקירה השוטפות, ביקורת סוקס³⁰ ועבודות אחרות, כגון תשקיף.

29 פרטים שיש לכלול בדוח רואה החשבון בדבר ההתקשרות עם חברה ממשלתית, ובו בין היתר, פרטים בדבר אי-תלות רואה החשבון; פרטים בדבר כל תלונה שהוגשה נגד רואה החשבון, חקירה שביצע לגבי כל גוף שהוא, החלטה או פסק דין שניתנו בעניינו, והכול לגבי תקינות עבודת רואה החשבון, מאז האישור האחרון למינויו לרואה החשבון של החברה; ופרטים נוספים בדבר ההתקשרות, ככל שתדרוש הרשות.

30 דוח רואה החשבון המבקר לפי תקנות סוקס 404.

הביקורת העלתה כי כמה רואי חשבון בחברות מסוימות חייבו את החברות במיליוני ש"ח עבור עבודות ביקורת וביקורת סוקס ועבודות אחרות בלא שהרשות קבעה את מסגרת ההוצאה הראויה על פי תכנית ביקורת מפורטת מראש. לדוגמה: רואה החשבון המבקר של חברה ממשלתית הגיש דרישת תשלום בסך כ-6 מיליון ש"ח עבור שכר טרחה לשנת 2010, בהיקף של כ-30,000 שעות לעומת כ-20,000 שעות שהגיש בשנת 2009; מדובר בגידול של כ-50% בשעות הביקורת שאושרה על ידי החברה וזאת בלא שהוגשה לרשות תכנית ביקורת מפורטת מראש.

הרשות ציינה בתשובתה כי היא רואה חשיבות רבה בעבודת רואי החשבון המבקרים בחברות הממשלתיות ובאי-תלותם. לכן, הרשות היא שמאשרת את סכום שכר הטרחה וסכום המקדמות לתשלום, כמו גם את מינוי רואה החשבון וקביעת שכרו, ולא החברות. עוד ציינה הרשות כי היא בוחנת את תפוקת רואי החשבון, כמות השעות בפרויקטים השונים לעומת שנה קודמת, ושכר הטרחה לתשלום שנדרש, ולפי נתונים אלה מחליטה האם לאשר באופן מלא או חלקי את התשלום.

לדעת משרד מבקר המדינה, מן הראוי שהרשות תנקוט צעדים המגבירים את המודעות של "עשה" או "אל תעשה" בקרב רואי החשבון המבקרים, תפעל לגיבוש מדיניות ברורה בכל הקשור לעריכת ביקורת בלתי תלויה בחברות ממשלתיות ולקשרי הגומלין בינן ובין משרד רואה החשבון ותקבע כללים בעניין אשר יובאו לידיעת החברות הממשלתיות ומשרדי רואי החשבון המבקרים אותן. כמו כן, על הרשות לדרוש מראש מכל רואה חשבון מבקר תכנית ביקורת והיקף שעות הביקורת הנדרש למימושה; ולאחריו לקבוע לכל חברה מסגרת שעות לעבודת הביקורת ומסגרת לשעות ביקורת המבוססת על התקנות לפי סוקס 404, בתיאום עם רואה החשבון המבקר בטרם יחל את עבודת הביקורת.

בקרת איכות על עבודת הביקורת של רואי החשבון המבקרים

בשנים האחרונות נהוג בחברות ציבוריות לבצע בקרת איכות על עבודתם של משרדי רואי חשבון המבצעים את הביקורת על הדוחות הכספיים באמצעות משרדי רואי חשבון אחרים - "סקירת עמיתים". בקרת איכות מביאה להתייחסות מקצועית יותר לעבודת הביקורת מצד רואי החשבון המבקרים. בבקרת האיכות יש אמנם תוספת עלות לחברה הממשלתית, אך היא עשויה להיות נמוכה ביחס לתועלת הטמונה בה. עד כה הרשות לא הנהיגה בקרת איכות לעבודת הביקורת של משרדי רואי החשבון המבקרים את החברות הממשלתיות.

לדעת משרד מבקר המדינה מן הראוי שגם הרשות תקדם תכנית לקיום בקרת איכות על עבודת רואי החשבון המבקרים.

יישום קוד אתי

קוד אתי הוא תעודת הזהות הערכית והנורמטיבית שקהילה ארגונית או מקצועית מקבלת על עצמה כדי להעלות את רמתה בתחום האתיקה. מטרת הקוד היא לכוון את התנהגותם של נושאי משרה

ועובדים ולקבוע סטנדרטים לעניין דרך פעילותם בארגון³¹. המילה "אתיקה" מקורה במילה היוונית "אתוס", המגדירה רף של התנהגות ראויה אף אם לא נמצאה התייחסות מפורשת בחוק. הקוד נועד ליצור לכידות ארגונית ומסגרת להתנהגות מקצועית, ומוסרית ולאחריות המשביתה את פעילות הארגון ולמניעת אבדן משאבים כתוצאה מהפרתו. לצורך הטמעתו של קוד אתי בצורה יעילה נדרשת תכנית אתיקה המסדירה את הנהלים, את לוחות הזמנים ואת המשאבים המוקצים לתהליך זה.

קוד אתי אומץ בחברות ממשלתיות במדינות רבות כחלק מהממשל התאגידי, בין היתר, נוכח "בעיית הנציג"³².

בשנת 2005 עדכן ארגון ה-OECD, את הכללים המתייחסים לחברות שבבעלות ממשלתית. בנוגע לממשל התאגידי נוספה דרישה להחלת קוד אתי על חברות אלו. נורמות מהותיות נוספות לגבי חיבור ואימוץ קוד אתי נמצאות בסעיף 406 לסוקס ובהוראות הרשות לניירות הערך האמריקנית (SEC) מינואר 2003. הן עוסקות בין היתר, בציות לחוקים, תקנות וכללים ממשלתיים; בעידוד מתן דיווח פנימי במסגרת החברה בנוגע להפרה של הקוד האתי ובמתן דין וחשבון ונשיאה באחריות (ACCOUNTABILITY³³) למילוי אחר הוראות קוד אתי זה.

בדוח מבקר המדינה 57ב³⁴ המליץ משרד מבקר המדינה לרשות להוביל מהלך מסודר ומובנה להנהגת כללי ממשל תאגידי בחברות הממשלתיות ובכלל זה הנהגת קוד אתי בהתחשב בהיבטים הייחודיים להן.

בשנת 2008 עדכנה הרשות את ארגון ה-OECD כי הכינה טיוטת חוזר לחברות הממשלתיות ובכוונתה לבחון בהקדם יישום קוד אתי בחברות אלה. זאת בין היתר על בסיס לקחים שהופקו בעניינים אלו, בעיקר בנוגע לבעיית האכיפה בעת המשברים הפיננסיים שהתרחשו בשווקים הבין-לאומיים.

במהלך שנת 2010, עשה משרד מבקר המדינה סקר בקרב חברות ממשלתיות, חברות בנות ממשלתיות, חברות מעורבות, ותאגידי הכפופים לפיקוח רשות החברות הממשלתיות. בשאלון ששלח המשרד נשאלו החברות על קיומו של קוד אתי בחברה, וכן על קיום ספר נהלים, נורמות התנהגות מנגנון דיווח על חריגה מכללי האתיקה ומנגנון הגנה על חושפי שחיתות. 43 חברות ענו על השאלון ומתשובותיהן עלו הממצאים האלה: (א) 6 חברות בלבד (כ-14%) ציינו כי יש להן קוד אתי; מתוכם רק ב-3 חברות יש תכנית להטמעת הקוד בקרב העובדים; (ב) 31 חברות (כ-72%) ציינו כי יש ברשותן ספר נהלים מעודכן. ב-4 מהן ציינו כי ספר הנהלים לא הועבר לעיון כלל העובדים; (ג) 18 חברות (כ-42%) ציינו כי הן גיבשו כללים של "עשה" ו"אל תעשה" כקווים מנחים להתנהגות העובדים; (ד) 14 חברות (כ-33%) ציינו כי הן הנהיגו מנגנון המאפשר לעובדים לדווח על חריגות מכללי האתיקה של עובדים אחרים; (ה) רק 17 חברות (כ-40%) ציינו כי הן הנהיגו מנגנון המגן על חושפי שחיתות וחריגה מכללי האתיקה בחברה.

הביקורת העלתה כי למרות המלצות מבקר המדינה ועדכוני הרשות לארגון ה-OECD שבכוונתה לקדם את הקוד האתי בחברות הממשלתיות, הנושא לא נמצא בתכניות העבודה של הרשות בשנים 2009-2011 והרשות לא פעלה לקידום יישומו.

31 ראו יוסף גרוס, אימוץ קוד אתי ככלי ניהולי, תשע"א פרק כ, עמ' 337-352.

32 בחברות ככלל קיים חשש מובנה כי הנציג (דירקטור או נושא משרה בכירה) יעדיף את טובתו האישית או את טובת שולחו על פני טובת החברה וטובת כלל בעלי המניות. גם בחברות הממשלתיות עולה בעיית הנציג, שכן לנציגי בעלי המניות, הדירקטורים, יש בעיה של נאמנות, הן לחברה ולשיקולי העסקיים, הן למדינה והן לשיקולי שולחיהם (נציגי עובדים - לעובדים, ונציגי שרים - לשרים).

33 מובהר בהוראות ה-GAO (The Government Accountability Office) - מנהלים של תאגידים ממשלתיים נותנים דין וחשבון ונושאים באחריות כלפי גורמי הפיקוח והציבור.

34 דוח 57ב, בפרק "הנהגת כללי משטר תאגידי בחברות הממשלתיות", עמ' 153.

הרשות ציינה בתשובתה כי אכן, בשנת 2011, נוכח מצוקת כוח האדם ברשות, היא לא הגדירה את הדרישה ליישום קוד אתי בחברות הממשלתיות, במסגרת תכנית העבודה שגיבשה לשנת 2011. בתכנית העבודה לשנת 2012 הוגדרה הדרישה ליישום קוד אתי בחברות הממשלתיות.

משרד מבקר המדינה מעיר כי אי מימוש המלצות משרד מבקר המדינה משנת 2007 לגבי יישום קוד אתי בכלל החברות הממשלתיות וכפי שעדכנה הרשות את ארגון ה-OECD, אינו הולם התנהגות תקינה של הרשות.

השתתפות יו"ר דירקטוריון בוועדת הביקורת

בפברואר 2009 מסרה המחלקה המשפטית ברשות למנהל הרשות דאז חוות דעת כלהלן: "אנו בדעה משפטית כי השתתפות יו"ר הדירקטוריון בישיבות ועדת הביקורת דרך קבע אינה עומדת בקנה אחד עם הרציונאל שבבסיס האיסור הקבוע בחוק החברות, בדבר איסור חברותו של יו"ר הדירקטוריון בוועדה, ומשכך אסורה. כאמור בחוות דעתנו, אין באיסור זה כדי למנוע הזמנתו של יו"ר הדירקטוריון, בידי ועדת הביקורת מעת לעת, ובהתאם לצרכי הוועדה, להשתתף בדיונים בנושאים ספציפיים בוועדה". עוד צוין בחוות הדעת כי נוכחותו של יו"ר דירקטוריון בישיבות ועדת הביקורת עלולה להגביל את חופש שיקול הדעת של חברי הוועדה, ולו למראית עין.

סעיף 114 לחוק החברות קובע חובת מינוי ועדת ביקורת בחברה ציבורית. סעיף 115 קובע את הרכב הוועדה: "א) מספר חבריה של ועדת ביקורת לא יפחת משלושה וכל הדירקטורים החיצוניים³⁵ יהיו חברים בה. (ב) יושב ראש הדירקטוריון וכל דירקטור שמועסק על ידי החברה או נותן לה שירותים דרך קבע לא יהיו חברים בוועדת ביקורת. (ג) בעל השליטה או קרובו לא יהיו חברים בוועדת הביקורת".

בסעיף 118 לחוק החברות קבע המחוקק איסור מפורש לפיו יו"ר דירקטוריון חברה פרטית לא יהיה חבר ועדת הביקורת של החברה. נוסח סעיף 118(א) לחוק תוקן בשנת 2011 לנוסח שלהלן: "בחברה פרטית שאינה חברת איגרות חוב רשאי הדירקטוריון למנות מבין חבריו ועדת ביקורת והוראות סעיף 115 לא יחולו, ואולם לא יכהן בה דירקטור המועסק בידי החברה או נותן לה שירותים דרך קבע, ובעל השליטה או קרובו לא יהיה יושב ראש הוועדה".

הביקורת העלתה כי בשלוש חברות ממשלתיות נכחו היו"רים של הדירקטוריון בישיבות ועדת הביקורת דרך קבע. אף עלה כי "יושב ראש דירקטוריון פעיל", והמעורב, מכוח תפקידו, באופן משמעותי על בסיס יומיומי בפעילותה השוטפת של החברה, השתתף באופן קבוע בישיבות אלה. בבירור שקיימו נציגי משרד מבקר המדינה עם שני רפרנטים ברשות החברות ציינו הרפרנטים כי נוסף על שלוש החברות דלעיל, בכמה חברות שבפיקוחם משתתפים יו"רים של הדירקטוריון באופן קבוע בישיבות של ועדת הביקורת באופן קבוע.

הרשות מסרה בתשובתה כי בעקבות תיקונים לחוק החברות (תיקונים מס' 16 ו-17) איסור זה חל רק על ועדת ביקורת בחברה ציבורית ובחברת איגרות חוב, ואינו חל על חברה פרטית, למעט מקום שבו מדובר בכהונת דירקטור המועסק בידי החברה או נותן לה שירותים דרך קבע ולכן ככלל האיסור לא חל. נוכח האמור, הרשות ציינה כי היא מקדמת תיקון לחוק החברות הממשלתיות. במסגרת התיקון ייקבע כי, בדומה לחברה ציבורית וחברת איגרת חוב, יושב ראש דירקטוריון חברה

35 כמשמעותו בחלק שישי, פרק ראשון, בסימן ה' לחוק החברות.

ממשלתית פרטית³⁶ לא יהיה רשאי לכהן כחבר ועדת הביקורת, וזאת מבלי לגרוע מכל מגבלה אחרת שנקבעה ביחס להרכב ועדת הביקורת בחוק החברות או בכל דין אחר.

עוד מסרה הרשות כי לאור האמור בממצאי הביקורת בנוגע לחברות שבהן יושב ראש הדירקטוריון משתתף בישיבות של ועדת הביקורת באופן קבוע, יובהרו המצב המשפטי ומדיניות הרשות בעניין זה לרפונטים הרלוונטיים, וכי בכוונת הרשות לפנות אל החברות שבהן מכהן יושב ראש דירקטוריון פעיל ולהבהיר להן את עמדתה.

משרד מבקר המדינה מייחס חשיבות לקידום תיקון חוק החברות הממשלתיות בדבר איסור השתתפותו של יושב ראש דירקטוריון של חברה ממשלתית בישיבות ועדת הביקורת דרך קבע. לדעת משרד מבקר המדינה, מן הראוי כי במקביל לקידום התיקון לחוק, תוציא הרשות הנחיות ברורות לחברות כיצד לנהוג ותאכוף את הוראת החוזר בדבר איסור השתתפותו של יושב ראש הדירקטוריון בישיבות ועדת הביקורת.

ניהול סיכונים

בחוזר מנהל הרשות מנובמבר 1991 אל יושבי ראש הדירקטוריון בחברות הממשלתיות בנושא ניהול סיכונים של החברות צוין כי על הדירקטוריון לדון בניהול סיכונים (מסוגים שונים) של החברה, ובמידת הצורך להטיל על ועדה לבדוק את הסוגיה ולהגיש את המלצותיה לדירקטוריון. בדוח 57ב³⁷ המליץ מבקר המדינה על הנהגת בקרה לניהול סיכונים.

בעקבות הביקורת הוציאה רשות החברות חוזר ניהול סיכונים ביוני 2009, שנועד לקבוע עקרונות להסדרת חובתה של חברה ממשלתית למסד תהליך מסודר לניהול הסיכונים אשר להם היא חשופה תוך יצירת מנגנוני בקרה. על פי החוזר, ניהול סיכונים תורם לזיהוי אירועים העלולים לגרום נזק לארגון ולהגדיר את רמת הסיכון בהתאם ליעדי החברה ומטרותיה, לרבות יעדים ממלכתיים כפי שהוגדרו בחקיקה, בתקנות, בהחלטות ממשלה וברשויות מדינה אחרות המוסמכות לכך, ובהתאם ליעדים העסקיים והאסטרטגיים שקבעה לעצמה החברה. ניהול סיכונים אפקטיבי יסייע לתהליך קבלת החלטות טוב יותר, וכפועל יוצא מכך לשיפור ברמת הניהול בחברה. עוד צוין בחוזר כי על דירקטוריון החברה מוטלת החובה להתוות מדיניות ניהול סיכונים ולפקח על ביצועה.

החשיבות של ניהול סיכונים מקבלת משנה תוקף נוכח האתגרים שעמם מתמודדות החברות הממשלתיות, שלחלקן יש חשיבות לאומית, וניהול סיכונים בהן הוא אינטרס ציבורי, שעליו צריכה להיות מופקדת, בין היתר, רשות החברות.

הביקורת העלתה כי בשנת 2010 הרשות לא ביצעה פעולות מעקב בדבר יישום החוזר בחברות הממשלתיות, ולא תיעדה את הערותיה לחברות בכתב. ממצאי הסקר שביצע כאמור לעיל משרד מבקר המדינה בשנת 2010 העלו כי רק חמש מ-43 חברות שענו על השאלון הקימו ועדה לניהול סיכונים בדירקטוריון החברה.

בתשובת הרשות צוין כי היא רואה חשיבות רבה ביישום החוזר על ידי החברות וכי היא מסכימה עם הערת הביקורת וכי בשנת 2010 הפיקוח היה מועט. היא ציינה כי הרשות קלטה עובדים חדשים ומקצועיים בשנה האחרונה ליחידת הפיקוח וזאת על מנת לתת מענה, בין היתר, לפיקוח בנושאים

36 להבדיל מחברה ממשלתית שאינה עונה להגדרה של חברה ציבורית על פי חוק החברות.

37 ראו הערת שוליים 34.

מעין אלה. עם זאת היא הדגישה כי מאחר שפרסמה את החוזר ביוני 2009, יש לקחת בחשבון כי עבור חלק מהחברות נדרש זמן רב יותר על מנת ליישם את הוראותיו הנוגעות להקצאת עלויות, הקצאת משאבים וגיוס עובדים מקצועיים.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות היה לקיים פיקוח הדוק ומתמשך על יישום החוזר תוך התמקדות בחברות עיקריות שבהיעדר ניהול סיכונים בהן עלול להיגרם נזק מהותי לציבור. בכלל זה, יש לוודא בין היתר, שכל דירקטוריון של חברה ממשלתית דן בחוזר ניהול הסיכונים וקיבל החלטות אופרטיביות ליישום; במקרים שהתקבלו ברשות סקרי ניהול סיכונים מהחברות, על הרשות להעיר את הערותיה בכתב, לבחון את התייחסות החברה להערותיה ולנהל מעקב שוטף אחר תיקון הערותיה.

פיקוח הרשות על אחריות סביבתית של החברות הממשלתיות

פיתוח בר קיימה (פב"ק) הוא חלק מגישה כללית של קיימות (sustainability) ההולכת ותופסת מקום מרכזי בתפקודן של ממשלות רבות בעולם, ובמיוחד במדינות האיחוד האירופי ומדינות החברות ב-OECD. ממשלת ישראל, המעוניינת לפעול בהתאם לסטנדרטים מקובלים בעולם המפותח, אימצה גישה זו בהחלטתה מיום 14.5.03³⁸ בנושא תכנית אסטרטגית לפיתוח בר קיימה בישראל. על פי ההחלטה, יפעל כל שר, בין היתר, לקידום הכנת תכנית אסטרטגית בכל חברה ממשלתית שבתחום אחריותו.

רק בשנת 2009, כ-שש שנים לאחר שהתקבלה החלטת הממשלה, פרסמה הרשות חוזר מיוחד ליישום תכנית אסטרטגית לפיתוח בר קיימה, בשיתוף המשרד להגנת הסביבה.

בחוזר שפרסמה הרשות היא דרשה מהחברות לגבש מדיניות סביבתית אסטרטגית להתנהלות החברה, לפרסמה לציבור ולדווח על יישומה. כמו כן נדרשו החברות: 1. לקיים עד 31.10.09 דיון בדירקטוריון לצורך החלטה על הכנת תכנית לטיפול בנושאים סביבתיים תוך ראייה של אסטרטגית פב"ק בחברה. 2. למנות את אחד מחברי הנהלה (נוסף על תפקידו) לאחראי לתחום פב"ק בחברה. 3. להכין תכנית אסטרטגית לפב"ק בחברה, על פי הנחיות הדירקטוריון. 4. כחלק מדוח הדירקטוריון השנתי, שמגישה כל חברה לרשות היא תעביר פירוט על אודות יישום התכנית האסטרטגית לפב"ק בחברה. חובה זו תיכלל בדוחות השנתיים של שנת 2010 ואילך.

הביקורת העלתה כי עד סוף 2010, רק כ-30 חברות - שהן כ-38% מהחברות הממשלתיות - הגישו תכנית אסטרטגית לפיתוח בר קיימה. עד יוני 2011 לא שלחה הרשות מכתבי תזכורת לחברות שלא הגישו את התכנית; הרשות לא בדקה את כל התכניות שהוגשו לה, וממילא לא הגישה את הערותיה לחברות ולשרים, כנדרש.

בתשובת הרשות צוין כי בין 30 החברות אשר הגישו תכנית אסטרטגית לפיתוח בר קיימה נמנות החברות הממשלתיות המשמעותיות אשר בפעילותן קיימים היבטים של אחריות סביבתית. לחברות שטרם הגישו תכנית אסטרטגית לפיתוח בר קיימה יש פחות היבטים סביבתיים. עם הקמתה בשלהי שנת 2009 החלה יחידת הפיקוח לטפל בנושא הסביבתי. עוד ציינה הרשות כי הנהלתה החליטה על

38 החלטת ממשלה מס' 246, ראו בעניין זה מבקר המדינה, דוח שנתי 56 (2006), בפרק "פיתוח בר קיימה", עמ' 343.

מינוי ועדה מייצעת למנהל הרשות בנושא, אך בשל עמדות שונות וקשיים משפטיים בהקמת הוועדה, הטיפול בנושא מתעכב.

עד מועד סיום הביקורת לא פרסמה הרשות את התכניות האסטרטגיות של החברות באתר האינטרנט שלה. לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות, לעקוב בין היתר שהחברות הממשלתיות ישמרו על האינטרס הציבורי הרחב. בכלל זה שמירת משאבי קרקע ומים לדורות הבאים, שמירה על נופי הארץ, הפחתת נזקים ישירים ועקיפים לסביבה כגון הפחתת זיהום אוויר.

דיווחים תקופתיים

הרשות מחויבת על פי חוק החברות הממשלתיות, בין היתר, לעקוב אחר מצבן הכספי של החברות הממשלתיות, ואמצעי חשוב לכך הוא בדיקת הדוחות הכספיים של החברות. יו"ר הדירקטוריון חייב להגיש לשרים ולרשות את טיוטת הדוחות הכספיים חודש ימים לפני המועד שידונו בהם בדירקטוריון, כדי שיהיה סיפק בידי הרשות להעיר עליהם. עיקר הבריקה שעושה הרשות מתמקדת בעמידה בכללים החשבונאיים המקובלים ובהיעדר פגיעה באינטרסים של המדינה. לאחר שהדירקטוריון מאשר את הדוחות, על יו"ר הדירקטוריון להגיש לשרים ולרשות את הדוחות המאושרים.

טיפול הרשות בדוחות הכספיים

הרשות אמורה לקבל בכל תקופת דיווח את טיוטת הדוחות הכספיים של החברות. לאחר בדיקתם היא אמורה לשלוח להן מכתבי הערות ובהם היא מסכמת את עמדתה באשר לנאותות הצגת הנתונים בדוחותיהן הכספיים של החברות ולמידת יישום חוזרי הרשות.

בדוח 57ב³⁹ עלה כי הרשות סקרה את טיוטות הדוחות הכספיים לשנת 2003 של 38 חברות בלבד (כ-52% מכלל החברות לאותה תקופה). עוד עלה כי אין ברשות מאגר נתונים המרכז את מועדי שליחת מכתבי הערות, את מועדי קבלת התגובה מטעם החברה ואת אופן יישום הערות הרשות - גם אלו הנוגעות לליקויים מהותיים.

ביקורת המעקב העלתה כי בשנים 2009 ו-2010 שלחה הרשות מכתבי הערות על טיוטות הדוחות ויישום חוזרי הרשות של החברות הממשלתיות ל-60 מבין 81 חברות ממשלתיות (כ-74%) ול-54 מבין 79 חברות ממשלתיות (כ-68%), בהתאמה למספר החברות הממשלתיות שהיו פעילות בכל אחת מהשנים. כמו כן, הרשות מקיימת מעקב אחר מועדי משלוח הערות לדוחות ומועדי קבלת התשובות מהחברות.

1. נמצאו חמש חברות שהגישו טיוטת דוחות לשנים 2009 ו-2010 (להלן - דוחות), אך הרשות לא בחנה אותן וממילא לא שלחה לחברות את הערותיה.

2. נמצאו שמונה חברות שהגישו טיוטות, הרשות שלחה הערות, אך לא קיבלה תגובות מהן על הערותיה; הרשות לא פנתה לחברות אלה לקבלת תגובותיהן.

39 ראו דוח 57ב, בפרק "הערות של הרשות בנוגע לדוחות הכספיים של החברות", עמ' 137.

3. כאמור, חוק החברות הממשלתיות מחייב את החברות להגיש את טיוטת הדוחות הכספיים השנתיים חודש ימים לפני המועד של הדיון בדירקטוריון. נמצאו חברות רבות ששלחו טיוטת דוחות כספיים כמה ימים לפני מועד ישיבת הדירקטוריון, באופן הפוגע בפיקוח והבקרה של הרשות. בכמה מקרים הרשות שלחה הערות לטיוטת הדוחות הכספיים ימים בודדים ואף יום לפני ישיבת הדירקטוריון, כך שהחברה לא הספיקה להגיב על הערות הרשות.

בתשובת הרשות צוין כי היא מקבלת את הערת המבקר לגבי שנת 2009 ולגבי שנת הכספים 2010 הבהירה כי: "1. חלק מהחברות הממשלתיות לא קיבלו התייחסות לטיוטת הדוחות הכספיים כיוון שלא נתגלו ליקויים משמעותיים בדוח. 2. חלק מהחברות הממשלתיות לא הגיבו למכתב ההערות של הרשות כיוון שלא נדרשו להבהרות והסברים ולכן, הסתפקו בתיקון הדוחות בהתאם להערותינו מבלי לצרף מכתב תגובה".

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי גם אם לא נתגלו ליקויים משמעותיים בדוחות כספיים של חברות על הרשות לרשום ולתעד את הבדיקות שקיימו ותוצאותיהן.

4. הרשות לא העירה הערות על טיוטת הדוחות לשנים 2009 ו-2010 של החברות המעורבות⁴⁰.

בתשובת הרשות צוין כי בשנת 2012 הגדילה הרשות את מצבת כוח האדם ביחידת הפיקוח, וקלטה רואי חשבון מקצועיים ובעלי ניסיון מתוך מטרה לשפר, בין היתר, את הליך מתן ההערות על הדוחות הכספיים. לעניין שיפור הבקרה על החברות המעורבות, ציינה הרשות כי החל משנת 2010 היא פונה אל החברות המעורבות בבקשה לשלוח אליה את טיוטת הדוחות הכספיים שלהן.

דוחות התאמה למס

חברות נדרשות לערוך דוח רווח והפסד על פי כללי חשבונאות מקובלים; הוצאות המס של החברה אינן נקבעות על פי הרווח החשבונאי אלא על פי ההכנסה החייבת שלה, לפי פקודת מס הכנסה⁴¹ באמצעות דוח התאמה למס⁴².

מהביקורת עולה כי לרשות החברות אין מידע על דוח ההתאמה למס המוגש לרשות המסים. עוד עולה כי הרשות אינה דורשת מהחברות הממשלתיות להעביר לידיה את טיוטת דוח ההתאמה למס הכנסה לבחינה ולהערות, כפי שנעשה עם שאר החלקים של הדוחות הכספיים.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות לדרוש את טיוטת דוח ההתאמה למס, לבחון אותו ולהעיר עליו הערות, כנעשה על ידה בדוחות הכספיים השנתיים.

40 ישנם כמה סוגי חברות מעורבות ולרשות יש בהן זכויות שונות על פי חוק החברות הממשלתיות. ראו הפרק בנוגע לחברות מעורבות.
41 סעיף 6 לפקודת מס הכנסה.
42 דוח ההתאמה למס הוא דוח נוסף שכל חברה חייבת לערוך נוסף על הדוחות הכספיים השנתיים עבור רשות המסים. הדוח מכיל את כל ההתאמות בין ההכנסות וההוצאות על פי כללי החשבונאות והוראות פקודת מס הכנסה.

הרשות הסבירה בתשובתה כי ככלל, בדיקת נאותות הדיווח למס הכנסה אינה חלק מתפקידיה המנויים בסעיף 54 לחוק החברות הממשלתיות. כחלק מהפיקוח שלה על נאותות הדוחות הכספיים בודקים הרפרנטים של יחידת הפיקוח ברשות גם את סעיפי המסים הכלולים בדוח. כמו כן ציינה כי בשנת 2012, בדקו הרפרנטים של יחידת הפיקוח בכל החברות את סעיפי המיסוי בדוחות 2011 בכל החברות.

פיגורים במועדי ההגשה של הדוחות הכספיים

הדוחות הכספיים מייצגים את פעילות החברה ועליהם צריכים לחתום מנהל החברה, האחראי לכספים, ויו"ר הדירקטוריון. החותמים על הדוחות אחראים לנכונות הנתונים. על פי חוזרי הרשות, על החברות להגיש דוחות כספיים מבוקרים ומאושרים על ידי רואה חשבון עד ה-1 באפריל של השנה העוקבת לשנת הדיווח.

בדוח 43ב57 צוין כי עד חודש ספטמבר 2005, כ-20 חברות מכלל 93 החברות שהיו פעילות בשנת 2004 (22%) לא הגישו דוחות כספיים מבוקרים לאותה השנה.

על פי תיקון סעיף בחוק החברות הממשלתיות⁴⁴ (תיקון התשס"ג) חברה ממשלתית שלא הגישה דוחות כספיים או שהגישה דוחות כספיים שלא במלואם, רשאית הרשות להעביר מכהונתם את יו"ר הדירקטוריון וכל דירקטור שלא נקט את כל האמצעים הראויים כדי למנוע את המצב כאמור. לגבי המנהל הכללי - הממשלה או הרשות רשאיות להעבירו מכהונתו. הרשות לא עשתה שימוש בכלים לעיל שהמחוקק העמיד לרשותה, כדי לאכוף על החברות להגיש את הדוחות הכספיים כנדרש בחוק.

נמצא כי כ-80% מהחברות הממשלתיות (לא כולל חברות מעורבות) לא הגישו במועד (1.4.11) את הדוחות הכספיים חתומים ומאושרים על ידי רואי החשבון לשנת 2010; בחלוף חודשיים - עד 1.6.11, עלה מספר החברות הממשלתיות שהגישו את הדוחות הכספיים לכ-53% (42 מתוך 79). עד סוף שנת 2011 כ-21% חברות ממשלתיות (17 מתוך 79) לא הגישו דוחות כספיים לשנת 2010, חתומים ומאושרים על ידי רואי החשבון.

בתשובת הרשות צוין כי לראשונה בתולדותיה הגישה הרשות את הדוח על החברות הממשלתיות ב-30 באפריל 2012. לצורך זה, פעלה ללא לאות על מנת שהחברות הממשלתיות יגישו את טיוטות הדוחות הכספיים על פי לוחות הזמנים שנקבעו מראש ומתוך כוונה כי לרשות יהא זמן סביר למתן הערותיה ובחינת תגובת החברות מצד אחד ולחברות יהא זמן סביר להיערך לשינויים, ככל שיידרשו, בדוחותיהן הכספיים ולספק הבהרות והסברים לרשות מצד אחר.

טיפול הרשות בחברות המעורבות

רק חלק מהוראות החוק חלות על החברות המעורבות⁴⁵. בהתאם לחוק החברות הממשלתיות הרשות רשאית לבקש מידע, לעיין ברשומות ובמסמכים של חברה מעורבת שיותר מרבע כוח ההצבעה באספה הכללית או הזכות למנות יותר מרבע ממספר הדירקטורים שלה הם בידי המדינה. כן רשאית

43 ראו הפרק "הערות של הרשות בנוגע לדוחות הכספיים של החברות", עמ' 138.

44 סעיף 133 לחוק.

45 בסעיף 1 לחוק מוגדרת חברה מעורבת כך: "חברה שאינה חברה ממשלתית ואשר מחצית או פחות מכוח ההצבעה באסיפותיה הכלליות או הזכות למנות מחצית או פחות ממספר הדירקטורים שלה הם בידי המדינה".

הרשות לדרוש מדירקטור מטעם המדינה בחברה מעורבת מידע וחומר בענייני החברה. נוסף על כך, הרשות תבדוק כל מידע וחומר שקיבלה על חברה מעורבת ותעיר הערותיה לשרים ולדירקטור מטעם המדינה.

בדוח 57ב⁴⁶ לשנת 2007 המליץ משרד מבקר המדינה לרשות לקיים בקרה אפקטיבית גם בחברות המעורבות. החל משנת 2008 תוקן החוק, כך שהחברות המעורבות⁴⁷ חייבות להזמין את נציג הרשות לשיבות הדירקטוריון.

בישיבה מיום 14.6.09 החליטה הנהלת הרשות על מדיניות פיקוח בחברות מעורבות שבעקבותיה נקבע שצוות בראשותו של המשנה למנהל הרשות יכין רשימת הנחיות מידיות שאינן דורשות שינוי חקיקה או החלטת ממשלה. במסמך שהוכן על ידי הצוות נקבע שבאחריות כל רפרנט לבקש דוחות כספיים שנתיים אחרונים, דוחות תקציב וביצוע תקציב, ובשיתוף יחידת החשבונאות, ינתח דוחות אלה ויעיר עליהם הערות מהותיות.

ביקורת המעקב לא מצאה תיעוד שצעדים אלו הוצאו מהכוח אל הפועל וכי הרשות העירה לחברות המעורבות. הפיקוח על החברות המעורבות נותר אם כך רופף.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות לפעול באופן נמרץ לשיפור סדרי הפיקוח והבקרה שלה על החברות המעורבות.

הרשות הודיעה בתשובה למשרד מבקר המדינה כי הנהלת הרשות התכנסה באפריל 2012 והחליטה כי צוות, שהתבקש לפני כשנה לבחון את המדיניות בנושא מעורבות הרשות ופיקוחה על החברות המעורבות, יבצע בדיקה של הכלים הקיימים בדן הכללי וכן יבדוק אם יש מקום לאימוצם של כלים נוספים, לרבות תיקוני חקיקה ככל שיידרש.

התקינה החשבונאית בחברות הממשלתיות

הדוחות הכספיים של חברות ממשלתיות ערוכים, ככלל, לפי כללי חשבונאות מקובלים⁴⁸. תקני חשבונאות נקבעים על ידי המוסד הישראלי לתקינה חשבונאית. הכללים חלים על כל חברה, לרבות חברה ממשלתית.

באוגוסט 2004 החליטה הממשלה⁴⁹ כי התקינה הייחודית לחברות הממשלתיות היא נוסף על התקינה לחברות מהמגזר הפרטי, או כהרחבה או חידוד של נושאים ספציפיים לחברות ממשלתיות כמפורט בחוזרי הרשות, וכי הרשות תמשיך להסתייע בצוותים המקצועיים שהוקמו על ידה לצורך כך.

בנובמבר 2005 קבע המוסד הישראלי לתקינה חשבונאית כי החל משנת 2008 יחולו בתאגידי נסחרים בישראל כללי החשבונאות הבין-לאומיים (IFRS - International Financial Reporting Standards), כחלק מתהליך בין-לאומי של האחדה (convergence) של כללי

46 בפרק "אחריותה וסמכותה של הרשות בנוגע לחברות הממשלתיות", עמ' 145.

47 בחברות מעורבות - "שבהן מחצית מכוח ההצבעה באסיפתיהם הכלליות או הזכות למנות מחצית ממספר הדירקטורים בהם הם בידי המדינה, לבדה או יחד עם חברה ממשלתית או חברת בת ממשלתית".

48 ראו סעיף 172 לחוק החברות.

49 החלטת ממשלה בכ/70 מס' 2375.

הדיווח הכספי. מטרתו של תהליך זה הן, בין השאר, הגברת השקיפות בדוחות הכספיים ועידוד השקעות בין-לאומיות. תהליך זה משתלב, בין היתר, עם יעדי השקיפות, ההפרטה והשינויים המבניים שעליהם מופקדת הרשות.

בשנת 2006 פרסמה הרשות קווים מנחים להיערכות החברות הממשלתיות שנדרשות או עשויות להידרש ליישום תקני IFRS. בין היתר, דרישות מיפוי וזיהוי רשימת כל הנושאים בדוחות הכספיים ורכיביהם העשויים להיות מושפעים מהמעבר לתקני IFRS, וגילוי תמציתי למצב תהליך ההיערכות והצגת אופן הטיפול הקיים לגביהם כיום בדוחות הכספיים.

ב-31 בדצמבר 2009 76 חברות ממשלתיות ומעורבות דיווחו בהתאם לתקינה הישראלית; שבע חברות הנסחרות בבורסה לניירות ערך או חברות הנערכות לכך דיווחו על פי תקינה בין-לאומית (IFRS); ו-14 חברות דיווחו על פי תקינה בין-לאומית (IFRS) חלקית.

בבחירת התקינה החשבונית על ידי החברה מתקיימים אינטרסים של החברות הממשלתיות שהם לעתים שונים מהאינטרס של הציבור הרחב. לדוגמה, יש חברות ממשלתיות שסביבתן הכלכלית נקבעת באמצעות התעריפים המאושרים להן, והתעריפים מושפעים מתוצאות הדוחות הכספיים המבוקרים. למרות זאת הרשות לא הנחתה את החברות לגבי התקינה המתאימה להן. הרשות מלבנת את סוגיית התקינה רק במקרים שבהם היא נדרשת להתערב בעקבות תקלות שמתגלות.

הרשות ציינה בתשובתה כי מקום שבו קיים ניצול לרעה של כללי החשבוניות ראוי כי תיקבע סנקציה חמורה לעניין והוסיפה כי בשנה האחרונה היא עושה עבודה מסודרת בנושא התקינה החשבונית.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות להנחות את החברות בדבר התקינה החשבונית המתאימה לכל חברה בהתאם לאופייה ולדאוג להצגה הנכונה של הדוחות הכספיים בהתאם לתקינה שנקבעה, בשים לב למטרות החברה ומטרת הדוחות (תוך שקלול כלל המאפיינים של החברה). כמו כן, נוכח השינויים בנוגע לכללי החשבוניות בישראל ובעולם, עולה הצורך לבחון את התקינה הייחודית הקיימת והמתפתחת בעולם ביחס לחברות הממשלתיות.

ועדה מייעצת למנהל הרשות בנושאי חשבוניות

הרשות, באמצעות הממונה על יחידת החשבוניות, מיסוי והערכת חברות (להלן - יחידת החשבוניות), קיימה במשך שנים הליך התייעצות שוטף בעזרת צוותי מומחים הכוללים גורמי רגולציה, מומחי חשבוניות וביקורת במגזר הממשלתי והפרטי. הרכב הצוותים שונה לפי הצורך ולנושאים שבהם דנו. בהחלטה שקיבלה הממשלה ביולי 2004⁵⁰ בעקבות דוח מבקר המדינה 53ב וכותרתה "תקינה חשבונית ממשלתית למשרדי הממשלה - חברות ממשלתיות ותאגידים סטטוטוריים כפי שמופיעה בדוח מספר 53 של מבקר המדינה", צוין בין היתר, כי התקינה הייחודית לחברות ממשלתיות תתבצע בהתאם לחוק החברות הממשלתיות, וכי לצורך ביצועה הרשות תמשיך להסתייע בצוותים המקצועיים שהקימה.

מנהל הרשות החליט בינואר 2010 להקים ועדה מייעצת למנהל הרשות בענייני חשבוניות, דיווח ותקינה חשבונית (להלן - הוועדה המייעצת). הוועדה המייעצת נועדה ליעץ למנהל הרשות

בנושאים עקרוניים הנוגעים לחברות ממשלתיות או לסוגי חברות כאלה, לפי שיקול דעתו של המנהל. בדברי ההסבר להקמת הוועדה המייעצת צוין שהוועדה אינה מיועדת לעסוק בסוגיות הנוגעות לניהול יומיומי של החברות הממשלתיות ובפיקוח עליהן.

1. בישיבת הנהלת הרשות שהתקיימה בינואר 2010 ציינה היועצת המשפטית של הרשות, כי הרכב הוועדה המייעצת צריך להיות מאוזן, וכי ייאסר ניגוד עניינים: כל אדם שימונה לוועדה כמזמחה יהיה נעדר אינטרס אישי או של קבוצה באוכלוסייה. עוד היא ציינה כי תפקיד הוועדה הוא לייעץ ואין לה כל סמכות מינהלית, וכי היא אמורה לעסוק בנושאי תקינה ודיווחים ולא בנושאים פרטניים. בסיכומה של הישיבה ציין מנהל הרשות ש"הקמת הוועדה נועדה למנוע ריכוז סמכויות בידי בעלי תפקידים מסוימים ומי שאחראי על הפיקוח יהיה לו חלק אבל לא בלעדיות".

נמצא שעל סדר היום של הוועדה המייעצת הועלו נושאים שלגביהם עולה חשש לניגוד עניינים שיכול להתקיים אצל חברים בוועדה ואצל יועצים לוועדה, ואלה הנושאים: חישוב ההתחייבות בגין סיום יחסי עובד-מעביד (אקטואריה), תקינה מיוחדת לחברות בפיקוח, המידע הנדרש בחזרי הרשות להכללה בדוחות הכספיים והמעבר ליישום ה-IFRS.

א. בעת הקמת הוועדה דרשה הרשות מחבריה למלא שאלונים לאיתור חשש לניגוד עניינים. השאלונים הועברו לבדיקת הלשכה המשפטית ובשלב מאוחר יותר, בעקבות הביקורת של משרד מבקר המדינה ובמהלכה, נתבקשו המועמדים לחתום על כתבי הימנעות מניגוד עניינים.

הרשות ציינה בתשובתה כי הוועדה הוסמכה לדון בנושאים בעלי אופי כללי, ולא בחברה ממשלתית זו או אחרת, ומכל מקום חברי הוועדה נדרשו למען הזהירות לחתום על כתבי הימנעות מניגוד עניינים. עוד ציינה, כי לאור הערות הביקורת ולנוכח הדגש הניתן כיום לריכוזיות משקית, יתכן כי יש מקום לבחינת הנושא.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות, כי מן הראוי שתקבע הסדרים למניעת ניגוד עניינים באשר לחברי הוועדה המייעצת, לרבות קביעת פתרונות ל"נטרול" מרבי של מצבים אלה.

ב. הועלה כי הוועדה זימנה יועצים חיצוניים לרוב ישיבותיה: רואה חשבון שהוא שותף ומנהל המחלקה המקצועית במשרד רואי חשבון המייעץ לחברות ממשלתיות בנושאים שונים (כגון: אקטואריה, סוקס ועוד) ועובדים נוספים במשרד זה. השתתפותם של היועצים החיצוניים בדיוני הוועדה לא הובאה לידיעת הלשכה המשפטית של הרשות. יועצים אלו לא נדרשו למלא שאלון לאיתור חשש לניגוד עניינים וממילא לא נדרשו להימנע מניגוד עניינים.

בתשובת משרד רואי החשבון והיועץ למשרד מבקר המדינה מאפריל 2012 צוין כי הם פעלו באופן וולונטרי ללא תמורה ותפקידיהם האחרים מוכרים וידועים לוועדה המייעצת וכי הם שומרים על כללי אי-התלות החלים עליהם מכוח תפקידם כרואי חשבון מבקרים. עוד ציינו כי אין מקום לייחס "ניגוד עניינים" במקום שבו ניתן סיוע גנרי.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מיוני 2012 צוין כי היועצים שהגיעו לדיונים אינם חברי ועדה ואינם מקבלים את ההחלטות ולכן, לא מילאו שאלוני ניגוד עניינים.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות, כי כל אימת שמתעוררת סוגיה של חשש לניגוד עניינים, עליה לפנות ללשכה המשפטית לקבלת ייעוץ משפטי. עוד מעיר משרד מבקר המדינה כי יש טעם לפגם בהשתתפות יועץ חיצוני בוועדה המייעצת בנושאים הנוגעים במישרין לחברה ממשלתית שהוא נותן לה שירותים בתשלום.

2. המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (להלן - המוסד לתקינה) הוקם על ידי רשות ניירות ערך ולשכת רואי החשבון בישראל (להלן - לשכת רואי החשבון) כישות עצמאית ונפרדת, במטרה לעסוק בתקינה חשבונאית שוטפת לשם שיפור הטיב והאמינות של המידע הכלול בדוחות הכספיים של גופים פרטיים. למוסד לתקינה יש מועצה בראשותם של יו"ר רשות ניירות ערך ושל נשיא לשכת רואי החשבון.

הרשות קבעה את הרכב הוועדה המייעצת למנהל הרשות בענייני חשבונאות, דיווח ותקינה חשבונאית וקבעה כי יו"ר הוועדה יהיה מי שמכהן אותה עת כיו"ר הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה.

ממסמכי ההתאגדות של המוסד לתקינה עולה כי הוא ינוהל על ידי ועדה מקצועית שבה שבעה חברים, ואחד מהם יכהן כיושב ראש הוועדה. על פי סעיף 2(ג) למסמכי ההתאגדות, ליושב ראש הוועדה המקצועית לא יהיה עיסוק נוסף על עבודתו זו וזלת עבודת מחקר או הוראה במוסד אקדמאי; שכרו יהיה כשל שכרו של שופט בית משפט עליון.

נמצא כי הרשות מינתה את יו"ר הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה כיו"ר הוועדה המייעצת למנהל רשות החברות בחשבונאות, על אף ההגבלה שנקבעה על עיסוק אחר במסמכי ההתאגדות של המוסד לתקינה.

רשות ניירות ערך מסרה בתשובה מיוני 2012 כי בהסכם העבודה בין יו"ר הוועדה המקצועית למוסד לתקינה מצוין שיו"ר הוועדה לא רשאי לעסוק בכל עבודה אחרת, ולמלא כל תפקיד אחר אלא אם יינתן לכך אישור מראש ובכתב מטעם המוסד לתקינה. יו"ר הוועדה המקצועית לא פנה בשעתו למוסד לתקינה לקבלת אישור מראש לצורך כהונה כיו"ר הוועדה ברשות החברות. עוד ציינה כי הנושא יובא באמצעותם לדיון מסודר בדירקטוריון של המוסד לתקינה.

יו"ר הוועדה המייעצת מסר בתשובתו למשרד מבקר המדינה מיוני 2012, כי הודיע לרשות על השהיית פעולתו בוועדה המייעצת.

הרשות מסרה בתשובתה מיוני 2012 כי מינוי זה של יו"ר המוסד לתקינה כיו"ר הוועדה הוא מינוי מקצועי מובהק, שנועד לשלב בשיקולי הוועדה שיקולים מוסדיים בהיבט התקינה וכן להביא לוועדה ידע, ניסיון וראייה ייחודיים ובכך לחזק את מומחיותה ואת האיזונים שבהרכבה. השיקול שעמד לנגד עיני הרשות היה כי ראוי שהתקינה החשבונאית לחברות ממסלליות תעלה בקנה אחד עם התקינה החשבונאית הכללית בישראל. הרשות ציינה כי פנתה ליו"ר רשות ניירות ערך ולנשיא לשכת רואי החשבון בישראל בבקשה לאשר את כהונתו של יו"ר הוועדה המקצועית של המוסד לתקינה כיו"ר הוועדה המייעצת כחריג, או בדרך של תיקון מסמכי ההתאגדות של המוסד לתקינה.

לדעת משרד מבקר המדינה, מן הראוי היה כי הרשות תבחן את קביעת הרכב הוועדה, לאחר היוועצות ברשות ניירות ערך.

3. הרשות, באמצעות הממונה על יחידת החשבונאות קיימה במשך שנים הליך התייעצות שוטף בעזרת צוות מומחים הכוללים גורמי רגולציה, ומומחי חשבונאות וביקורת במגזר הממשלתי והפרטי. הרכב הצוותים שונה על פי הנושאים שבהם דנו.

בנובמבר 2010 פסקה פעילות צוות המומחים בעקבות התניית הלשכה המשפטית והסגנית לפיקוח, בין היתר, כי ישיבות צוות המומחים יתקיימו בירושלים; דיונים בענייני חברה מסוימת טעונים אישור מראש של החברה; ינוהלו פרוטוקולים של כל דיון וישיבה, וייבדקו ניגודי עניינים של המשתתפים בצוות המומחים. יצוין כי הוועדה המייעצת בחשבונאות למנהל הרשות התכנסה במשרד של גוף פרטי, בתל אביב.

בעקבות הפסקת פעילותו של צוות המומחים ברשות לא התקיימו דיונים בהוראות החוזר השנתי של שנת 2011, כפי שנעשה מדי שנה בשנה, כולל הפקת לקחים מחוזרי הרשות ויישומם. בפברואר 2011 הוציאה הרשות חוזר המציין כי החוזר הקודם (לשנת 2009) תקף ביחס לדוחות הכספיים לשנת 2010 בלבד. במצב זה, לא בוצעו תיקונים בהוראות הרשות לאור לקחים ביישום התקנות לפי סוקס 302 ו-404 והופסק הטיפול בנושאים חשובים שהיו על סדר יום הוועדה: הטמעת מערכת אינטגרטיבית משולבת, הוראות התקנות לפי סוקס 302 ו-404, הוראות ניהול סיכונים, בהוראות לגבי ביקורת חיצונית (כולל הממשק להבטחת אי-התלות ואפקטיביות הביקורת של רואה החשבון המבקר), קוד אתי אפקטיבי, דוחות על האפקטיביות בהשגת היעדים האחרים שנקבעו לחברות הממשלתיות; ובכללים בנוגע ל"עיסוק אחר" לאור לקחים בנוגע לפגיעה באי-תלות וביצוע עיסוק אחר.

לדעת משרד מבקר המדינה, מן הראוי להשלים את הדיונים בנושאים דלעיל ולהחליט על הפורום שראוי לדון ולהחליט בהם.

מינוי יועצים משפטיים לחברות ממשלתיות

חוק החברות הממשלתיות קובע כי מינויים של יועצים משפטיים לחברות ממשלתיות טעון אישור של הרשות. ב-1992 פורסמו כללי החברות הממשלתיות (מינוי יועצים משפטיים ושכרם), התשנ"ב-1992 (להלן - הכללים למינוי יועצים משפטיים). בכללים אלה נקבע כי שר המשפטים ושר האוצר ימנו ועדה שתמליץ לרשות על מינויים של יועצים משפטיים לחברות ועל שכרם (להלן - הוועדה למינוי יועצים משפטיים או הוועדה). הרכב הוועדה נקבע בחוק, והיא אמורה למנות שבעה חברים. החברות הן שבוחרות את היועץ המשפטי, והרשות, לאחר שהתייעצה עם הוועדה, מאשרת את מינויו לתקופה של שלוש שנים, ויש אפשרות להאריכה באישור הרשות ובלבד שכל אישור נוסף יהיה לתקופה שלא תעלה על שלוש שנים. הוועדה הגבילה את תקופת הכהונה המקסימלית של היועצים המשפטיים לשש שנים, כמפורט בחוזר היועץ המשפטי 2001/2.

על פי סעיף 4 לכללים למינוי יועצים משפטיים, הוועדה תשקוד על חלוקת עבודות הייעוץ המשפטי לחברות הממשלתיות בין מספר עורכי דין גדול ככל האפשר, ובבואה להמליץ המלצותיה תיתן דעתה, בין היתר, על הדברים שלהלן: (1) היות עורך הדין או עורך דין אחר במשרדו יועץ משפטי של חברה ממשלתית אחת או יותר; (2) האפשרות לחלק את עבודת היועץ המשפטי בחברה אחת בין מספר עורכי דין; (3) הצורך לרענן את עבודת הייעוץ המשפטי בחברה ממשלתית בהתחשב במספר השנים שעורך הדין משמש יועץ משפטי של חברה מסוימת מחד גיסא, ובנסיבות מיוחדות המחייבות או המצדיקות המשך עבודתו באותה החברה מאידך גיסא; (4) האפשרות להרחיב את מספר משרדי עורכי הדין המטפלים בחברות ממשלתיות; (5) שכר הטרחה שמציעה החברה, בהתחשב במומחיות ובהיקף העבודה הנדרשים לטיפול בענייניה, בין בדרך כלל ובין לעניין ספציפי, ובתעריפי שכר הטרחה שקבעה לשכת עורכי הדין.

1. משרד מבקר המדינה פנה לרשות בבקשה לעיין ברשימות מעקב על כל היועצים המשפטיים בחברות הממשלתיות בחלוקה לפי סוג השירות המשפטי, והתמורה ששולמה. התברר כי אין לרשות דוח מרכז ממוחשב על פעילות היועצים. בעקבות הביקורת ובמהלכה הרשות הכינה דוח לגבי התמורה השנתית שמקבלים היועצים, אך העבודה על הדוח לא הושלמה.

משרד מבקר המדינה מעיר כי ראוי שהרשות תנהל מעקב ממוחשב ושוטף אחר היועצים המשפטיים המועסקים והתמורה השנתית שקיבלו, כדי לייעל את עבודת הרשות ואת עבודת הוועדה.

2. מדוח שהגישה הרשות למשרד מבקר המדינה ביוני 2010 עולה כי יש חברות שהעסיקו יועצים משפטיים במשך יותר משש שנים ברציפות ללא ביצוע רוטציה, על אף האמור בכללים למינוי יועצים משפטיים⁵¹ ובחוזר היועץ המשפטי 2001/2.

3. מעיון בדוחות מעקב של הרשות להתקשרות עם יועצים משפטיים לשנת 2009 עולה כי מעל 20 חברות לא הגישו לרשות דוח על התקשרות עם יועצים משפטיים והעסקתם, כנדרש על פי חוזרי הרשות. כמו כן, כמה חברות לא הגישו לרשות דוח של רואה החשבון המבקר בנוגע לביצוע הכללים והנחיות הרשות בעניין מינוי ושכר טרחה של יועצים משפטיים. רק במהלך הביקורת שלחה הרשות לחברות הממשלתיות תזכורת לגבי הוראות החוזר.

4. המלצות הוועדה והחלטות הרשות בגין יועצים משפטיים אינן מתפרסמות לציבור. נושא השקיפות בעניין זה נדון בישיבת הוועדה ביוני 2010, וחלק מחברי הוועדה התבטאו בעד פרסום המלצות הוועדה יחד עם החלטות הרשות.

בתשובת הרשות צוין כי אחד הפרקים שנכללו בטיטת החוזר החדש שגובשה עסק בפרסום באתר האינטרנט של הרשות של שמות היועצים המשפטיים, החברות שלהן ניתנים השירותים, סוג השירותים הניתנים וסכום שכר הטרחה ששולם בידי החברה עבור השירותים המשפטיים. בשאלת השכר התחבטה הרשות האם ניתן לפרסם נתונים אלו בשל החשש מפני פגיעה בפרטיות, ופנתה בעניין זה למשרד המשפטים. בעקבות פניית הרשות למשרד המשפטים סוכם ביניהם כי ניתן יהיה להתנות אישור מינויו של היועץ המשפטי בחתימתו על הסכמה מראש כי הנתונים שפורטו לעיל יפורסמו באתר הרשות. הרשות מסרה כי כעת, עם כינוסה של ועדה חדשה, בכוונתה להביא את נושא פרסום הפרטים לדיון בוועדה. הרשות בדעה כי פרסום נתונים כאמור יגביר את השקיפות בכל הנוגע לחלוקת הייעוץ המשפטי לחברות הממשלתיות, מידע בעל ערך ציבורי רב. עם זאת, הרשות אינה רואה מקום לפרסום הפרוטוקולים של הוועדה. אף פרוטוקולים של ועדות מייעצות אחרות אינם מפורסמים ופרסומם מעלה שורה של שאלות, בין היתר בנוגע לחשש מפני פגיעה בפרטיות.

5. הפרוטוקולים של הוועדה מתועדים ברשות ללא התייחסות לשמות המשתתפים, כך שלא ניתן לייחס את האמירה למשתתף.

בתשובת הרשות צוין כי סגנית מנהל הרשות לפיקוח, דיווח ובקרה ביקשה כי הישיבות לא יקוימו במשרדים פרטיים כמו שהיה עד אז, אלא במשרדים ממשלתיים, וכן כי הפרוטוקולים ייכתבו באופן שישקף את הנאמר בישיבות באופן מלא. עם כינוסה של הוועדה בהרכבה החדש עלה הנושא שוב לדיון והוועדה החליטה כי מעתה ואילך יופיעו שמות חברי הוועדה בפרוטוקולים של הדיונים שתקיים הוועדה.

לדעת משרד מבקר המדינה על הרשות לתת דעתה לשמירת האיזון הראוי בין האינטרס הציבורי בשקיפות ותיעוד מלא המחזק את אמון הציבור ובין מניעת האפשרות של פגיעה בעבודת הוועדה וחופשיות הדיון הפנימי החשובה להתנהלותה התקינה.

51 ראו סעיף 6 לכללים למינוי יועצים משפטיים.

6. מבדיקה של הרכב הוועדות שהתכנסו עולה, כי אחד מחברי הוועדה נעדר באופן קבוע מהדיונים, וכי למרות זאת לא פעלה הרשות להחלפתו. בהקשר זה יש להעיר כי אין נוהל לפקיעת חברות בוועדה בשל היעדרות קבועה.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה ממאי 2012 צוין כי הוועדה או הרשות אינן הגורם הממנה את החברים ועל כן אינן הגורם לקבלת החלטות בנוגע לפקיעת החברות בוועדה. עם זאת, הוצע לוועדה בהרכבה החדש לעגן נוהל הדומה במהותו לסעיף 22(א)(2) לחוק החברות הממשלתיות.

דוחות שנתיים על החברות הממשלתיות

סעיף 56(ב) לחוק החברות הממשלתיות קובע כי "הרשות תמסור אחת לשנה לשר האוצר דוח שנתי על החברות הממשלתיות ותפרט בו לגבי כל חברה את זכויות המדינה בה, את מטרתיה העיקריות, את נושא התפקידים בה ואת עיקר דוחותיה האחרונים". דוח זה צריך להתפרסם גם בהתאם להוראות חוק חופש המידע, התשנ"ח-1998 (להלן - חוק חופש המידע). מטרת הדוח היא לרכז נתונים כספיים ואיכותיים על החברות הממשלתיות לצורך הגברת השקיפות לציבור והפיקוח על החברות, לשם שיפור איכות המידע במשק, וכתשתית להגברת תחרות ושוק משוכלל. נוסף על כך הדוח נועד לספק מידע לשרי הממשלה בקבלת החלטות, לשפר את היעילות והאפקטיביות של החברות ולקדם תהליכי הפרטות ושינויים מבניים בחברות.

נמצא כי דוח הרשות לשנת 2008 פורסם בתאריך 11 באפריל 2010; הדוח לשנת 2009 פורסם בתאריך 22 לפברואר 2011; והדוח לשנת 2010 פורסם בתאריך 25 לאוגוסט 2011.

בתשובת הרשות צוין כי אכן בשנים קודמות פורסם הדוח על החברות הממשלתיות באיחור רב, לעיתים של כמה שנים. הרשות מציינת כי הדוח על החברות הממשלתיות לשנת הכספים 2011 הוגש לראשונה הן במתכונת מאוחדת והן במועד שנקבע על ידי מנהל הרשות, קרי ב-30 באפריל 2012.

דוח על פעולות הרשות

על פי סעיף 56(א) לחוק החברות הממשלתיות, סעיף 5 לחוק חופש המידע, ותקנות חופש המידע, התשנ"ט-1999, על הרשות להגיש דוח על פעולותיה מדי שנה בשנה. עלה כי עד למועד סיום הביקורת הדוח האחרון שהרשות פרסמה באתר שלה הוא דוח לשנת 2007 שפורסם במהלך שנת 2008.

על הרשות להגיש את הדוחות האמורים לעיל כמתחייב על פי חוק, כחלק מחובתה לנשיאה באחריות לפעולותיה, וכמתחייב מחובת השקיפות לציבור.

הרשות הודיעה בתשובתה כי תפעל ליישום החוק ופרסום הדוחות כמתחייב.

ממשל תאגידי ברשות

כללי הממשל התאגידי והליכי הבקרה הפנימית שמחילה הרשות על החברות הממשלתיות ראוי שיחולו גם עליה כרשות ציבורית, בשינויים המתחייבים.

1. נמצא כי במשך שנים רבות לא נעשתה ברשות ביקורת פנימית. האחריות לביצוע ביקורת פנימית ברשות היא של יחידת הביקורת הפנימית במשרד האוצר. אולם יחידה זו לא ביצעה ביקורת פנימית ברשות.

בתשובת הרשות צוין כי בעקבות הביקורת, מנהל הרשות, מר דורון כהן, בתפקידו כממלא מקום מנכ"ל משרד האוצר הנחה את המבקר הפנימי, להכין תכנית תלת שנתית שתקיף את כל אנפי האוצר לרבות, רשות החברות הממשלתיות.

לדעת משרד מבקר המדינה, מן הראוי שמשרד האוצר יכלול בתכנית עבודת הביקורת עריכת ביקורת ברשות בכל שנה.

2. הרשות לא עשתה סקר ניהול סיכונים על תהליכי העבודה ברשות ופעילותה אף שהיא דורשת זאת מהחברות הממשלתיות.

בתשובת הרשות צוין כי היא מקבלת את הערת משרד מבקר המדינה ותיערך על מנת לקיים סקר ניהול סיכונים על תהליכי העבודה ברשות.

3. עבודת הרשות מתאפיינת במגעים רבים עם יושבי ראש של דירקטוריונים, מנכ"לי חברות, וראי חשבון, יועצים משפטיים, מבקרים פנימיים וגורמים נוספים ובהם בעלי הון.

נמצא כי אין ברשות קוד אתי המסדיר, בין היתר, את הממשק הראוי עם הגורמים הללו ואת נורמות וערכי ההתנהלות המצופים ממנהלי הרשות ועובדיה במילוי תפקידי הרשות לפי חוק החברות הממשלתיות והוראות כל דין.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות כי יש לפעול להחלת קוד אתי ברשות החברות הממשלתיות.

4. קבלת החלטות ברשות - (א) בישיבת רפרנטים עם סגנית מנהל הרשות, שהתקיימה ב-13.3.11, העלו הרפרנטים טענות כלפי מנהלי הרשות, ובין היתר טענו כי מנהלי החברות מדברים ישירות עם מנהלי הרשות ולא מעדכנים את הרפרנטים, עוד הם טענו כי "רפרנטים צריכים להיות מעודכנים בכל נושא שעולה בישיבות דירקטוריון. לא יתכן שאנו מגיעים לישיבה ועולה שם נושא שלא עבר את הרפרנט. ככל שהחברה גדולה יותר זה קורה יותר. בחברות רבות קורה רבות שמגיעים לישיבה ואז מתברר כי נושאי משרה בחברה סגרו עניינים מול הרשות (סגנים, מנהל) מבלי ליידע את הרפרנט." כמו כן, ציינו שהשיחות אינן מתועדות משום שהן מתבצעות בטלפון: "רוב הפער נובע משיחות טלפון בין גורמים ברשות לחברה ולא במכתבים."

הרשות ציינה בתשובתה מיוני 2012 כי היא רואה חשיבות רבה בישיבות שנערכות עם הרפרנטים האחראים על החברות כיוון ששיבות מעין אלה מציפות את הנושאים הטעונים שיפור בתהליכי העבודה ברשות. עוד ציינה כי חלק מהתשתית של קוד אתי הינו הצפת חששות לפגיעה בקוד האתי ודוגמה זו של משרד מבקר המדינה, הינה דוגמה טובה כי ברשות קיימת האפשרות להעלות חששות לפגיעה באתיקה וכי הדברים הנאמרים, אכן מטופלים.

(ב) עד למינויו של מנהל הרשות למ"מ מנכ"ל משרד האוצר, הרשות נהגה לקיים ישיבות הנהלה בכל שבוע. מאז מונה מנהל הרשות למלא מקום מנכ"ל משרד האוצר לא התקיימו ישיבות הנהלה באופן סדיר במשך מספר חודשים. הביקורת העלתה, כי לעיתים החלטות בנושאים מקצועיים חשובים המגיעים לממשלה ולשר האוצר מתקבלות בלא שהתקיימו דיונים בדרגים המקצועיים ברשות ובלי שנקבעה עמדת הרשות. כך נמצא כי סגנית מנהל הרשות, הביאה לדיון בוועדה המייעצת למנהל הרשות, בידיעתו של מנהל הרשות, בקשה לשינוי התקנות לחברות בפיקוח⁵², שלפיה החברות ידווחו לפי שיטת ה-IFRS ולא לפי התקנים האמריקניים לחברות בפיקוח, זאת מבלי שנעשתה לפני כן עבודת מטה בעזרת הדרגים המקצועיים הנוגעים לעניין זה. הוועדה המליצה למנהל הרשות לבטל את התקינה החשבונאית לחברות בפיקוח החל מהדוחות הכספיים ל-1.1.14.

בעניין זה פנה המשנה למנהל הרשות, למנהל הרשות ב-12.1.12 והסביר כי אופן קבלת החלטות ברשות עלול להסב נזק לרשות.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על הרשות להחיל על עצמה נורמות שביקשה להחיל בחברות הממשלתיות, בשינויים המתחייבים. עליה לבצע סקר ניהול סיכונים, לפעול להחלת קוד אתי ולהטמיעו, ולקיים הליכי בקרה פנימיים תוך הקפדה על תהליך קבלת החלטות מסודר.

מבנה הרשות

שינוי ארגוני

עד שנת 2010 פעלו ברשות שלוש יחידות עיקריות: יחידת הפיקוח - עסקה בטיפול שוטף בחברות אשר אינן מצויות בהליך של שינוי מבני או המיועדות להפרטה ובנושאים מינהליים; יחידת ההפרטה - עסקה בטיפול בחברות שממשלת ישראל החליטה למכור את החזקות המדינה בהן; מלבד זאת סגן מנהל ברשות טיפל אף הוא בהפרטת הנמלים ובכמה חברות נוספות; יחידת המונופולים, שינויים מבניים ופירוקים - עסקה בטיפול בתחומי המונופולים והתשתיות, שינויים מבניים, הפיכת יחידות סמך וגופים סטטוטוריים לחברות ממשלתיות.

נוסף על יחידות אלה פעלו ברשות שלוש יחידות מטה: הלשכה המשפטית - אחראית לנושאים המשפטיים; יחידת חשבונאות, מיסוי והערכת חברות - הופקדה על מילוי פונקציות החשבונאות, הביקורת, המיסוי והערכת החברות. היחידה הסתייעה בייעוץ חיצוני שוטף של חמישה משרדי רואי חשבון לצורך מילוי תפקידיה, לרבות בחינת הדוחות הכספיים של החברות והעברת ההערות על הדוחות הכספיים, וכן הפקה של דוח הרשות המציג את עיקרי הנתונים של כלל החברות; ויחידת שכר וכוח אדם - המטפלת במדיניות השכר של החברות.

בתחילת שנת 2010, כשלושה חודשים אחרי כניסתו לתפקיד, החל המנהל החדש של הרשות⁵³, מר דורון כהן, בביצוע שינוי ארגוני ברשות. עיקר השינוי היה ביחידת הפיקוח. נימוקו העיקרי של מנהל הרשות לשינוי היה הצורך באינטגרציה של כל סמכויות הפיקוח - שהיו מפוזרות בין סגן מנהל הרשות לפיקוח, יחידות השכר וכוח אדם, ויחידת החשבונאות; שכן, במצב הקודם עיקר עבודות הפיקוח היו מוטלות על מנהל הרשות.

52 חברות תשתית בתחומי החשמל המים והגז.

53 מונה באוקטובר 2009.

1. ברשות לא בוצע שינוי ארגוני במשך שנים רבות ונראה כי אכן היה מקום לבחון את הצורך בשינוי הארגוני, אולם הדרך שבה נעשה השינוי לקתה בחסר: לא נמצאו ברשות מסמכי עבודת מטה שלמה וסדורה וייעוץ מקצועי לגבי סוג השינוי הארגוני שנדרש ומטרתו; לא נמצאו מסמכים המתעדים תכניות סדורות המשקפות דיונים מעמיקים בנוגע ליחידות הפועלות ברשות, וכן לא נמצאו מסמכים המתעדים את הנושאים האלה: הבעיות הקיימות ביחידות וטעוונות פתרון, קשרי העבודה בין היחידות, המדיניות של הרשות שבעטייה יש לשנות את מבנה היחידות ואישון, מטרות השינוי והשפעת הרוחב שלו הן על העובדים והן על החברות המפוקחות. מבירורים שקיים משרד מבקר המדינה ברשות עלה כי היה רק דיון יחיד בהנהלת הרשות שהתקיים באפריל 2010 שבו נדון השינוי הארגוני.

בתשובת הרשות צוין כי השינוי הארגוני היה תולדה של צורך ארגוני ונעשה לאחר ביצוע עבודת מטה מקיפה. בבסיסו של השינוי הארגוני עמד העיקרון של הבחנה בין יחידות המטה ובין היחידות המטפלות ישירות בחברות, והעצמת הפיקוח של רשות החברות על החברות הממשלתיות, וכן מיקודו וייעולו של הפיקוח. זאת, על מנת לשפר ולפתח את הממשל התאגידי, המינהל התקין וכן הבקרה והדיווח של החברות הממשלתיות, תוך הפקת הלקחים מדוח 57ב. עוד ציינה הרשות כי עבודת ההיערכות שעשה מנהל הרשות לקראת השינוי הארגוני הייתה מעמיקה ורחבה וכללה התייעצות עם מנהלי רשות קודמים; שיחות עם חברי ההנהלה סמוך לכניסתו לתפקיד; התייעצות בשלב הרעיון, טרם גיבושו, עם סמנכ"לית משאבי אנוש במשרד האוצר וסגן נציב שירות המדינה; דיונים על תכנית העבודה לשנת 2010 שבהם עלה הנושא ונכלל בתכנית העבודה השנתית של רשות החברות; התקיימה ישיבת הנהלה שבה נדון שינוי המבנה הארגוני ושבה הביעו כל חברי ההנהלה את עמדתם, הרשות הוסיפה כי תהליך השינוי הארגוני טרם הסתיים, ורשות החברות בוחנת כל העת את צעדיה ופעולותיה וככל שיעלה הצורך תיעשה גם בחינה של השינוי הארגוני.

בתשובת נציבות שירות המדינה למשרד מבקר המדינה מאפריל 2012 עולה כי מנהל הרשות הציג מצגת עקרונית על כיווני חשיבה ברשות בעיקר בתחומי כפיפות עובדים ושינויים בסמכות. הרשות התבקשה להעביר הבהרות והשלמות בהתאם למדיניות התקינה ולמודל לעיצוב שינוי ארגוני. אך לנציבות שירות המדינה לא הוגשו כל מסמכים.

לדעת משרד מבקר המדינה, מן הראוי ששינוי ארגוני משמעותי יבוצע לאחר עבודת הכנה מקצועית ומעמיקה המעוגנת במסמך, הגדרה מפורטת של יעדי הרשות וסמכויותיה, והתאמת המבנה הארגוני למטרת השינוי, דבר שלא נעשה. כמו כן, ראוי שהשינויים יידונו ויאושרו על ידי הנהלת הרשות והנהלת משרד האוצר בתיאום עם נציבות שירות המדינה ויהיו מסוכמים במסמך. מכיוון שהשינוי החל לקרום עור וגידים ללא השלבים האמורים, מן הראוי שהרשות תפעל עתה לבחינה מעמיקה של השינוי, ותקבע יעדים, לוחות זמנים ומדדי הצלחה להגשמת היעדים.

2. הפרדת תפקידים⁵⁴ (Segregation of Duties) בספרות המקצועית⁵⁵ היא אחד מאמצעי הבקרה החשובים למניעת טעויות בתפקוד של ארגון ולחשיפתם של מצבים של ניצול לרעה ופגיעה בארגון. עקרון הפרדת התפקידים והסמכויות מבוסס על התפיסה של פיצול פעולה לכמה מטלות כך שכמה אנשים יבצעו אותה ולא אדם אחד וכך יובטח קיומה של בקרה הדדית. ריכוזיות או בלעדיות בכיצוע תהליך מראשיתו ועד סופו בידי עובד אחד עלולות להביא לידי טעות בשוגג או במזיד בהיעדר מנגנוני איזונים ובלמים, כיוון שאין מי שיבקר את התהליך. משמע, עבודת יחיד או קבוצת יחידים בודקת באופן מובנה עבודת יחיד או קבוצת יחידים אחרת. הפרדת התפקידים יכולה גם למנוע עומס יתר על עובד, שעלול להביא לפגיעה בכיצועי הארגון.

54 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 61ב (2011), בפרק "ניהול החברה", עמ' 1697.
55 אוגור-זיכלינסקי, סיכוני ביקורת, "דוחות להנהלה" והדוח המפורט, עמ' 89-90.

הביקורת העלתה כי במבנה הארגוני החדש של הרשות נוצר מצב של ריכוזיות יתר. סגנית מנהל הרשות לפיקוח, דיווח ובקרה בחברות, הגב' לילי אילון, (להלן - סגנית המנהל לפיקוח ובקרה) אחראית לממשל התאגידי בחברות ולכל תחום הפיקוח והבקרה על החברות הממשלתיות - וכן היא ממונה על היחידות המהותיות ברשות: יחידת חשבונאות, מיסוי והערכת חברות, יחידת שכר וכוח אדם בחברות הממשלתיות. במסגרת זו היא אחראית, לנושאים וליחידות האלה ברשות: ארגון ושיטות; הממונה על החשבונאות, מיסוי והערכת חברות; הממונה על שכר וכוח אדם בחברות; מחשוב ומערכות מידע לרבות האחראיות על מערכת איסוף נתונים ופיקוח על החברות (אנפ"ה) ואתר האינטרנט; כלכלן ראשי (טרם אויש); ממונה ביקורת בחברות (טרם אויש); הוועדה לבדיקת מינויים בשירות הציבורי; הוועדה למינוי ושכ"ט רו"ח בחברות ממשלתיות; הוועדה למינוי וקביעת שכר טרחת היועצים המשפטיים בחברות הממשלתיות; הוועדה המייעצת למנהל הרשות; חוזרי הרשות; מערכות מידע; חוזרי הרשות; מינהלה לרבות תקציב הרשות והרכש בה.

סגנית המנהל לפיקוח ובקרה עסקה גם בריכוז תכניות העבודה⁵⁶ של יחידות הרשות כולל יחידות המטה, בענייני מכריזי כוח אדם, רישומי נוכחות, וקידומים בדרגות; היא אחראית גם לנושאים אלה: היערכות בחירום; ריכוז ועדה חדשה בנושאי איכות הסביבה; ההדרכה ברשות; מענה לדוחות מבקר המדינה; נושא האקטואריה; הכנת המתווה לטיפול בנושא מדיניות הבעלים בחברות הממשלתיות ומרכזות אותו מול הסגנים הממונים על החברות.

בתשובת הרשות צוין כי סגנית המנהל לפיקוח ובקרה אחראית לטיפול בנושא הממשל התאגידי בחברות הממשלתיות. העבודה נעשית אל מול הסגנים הממונים על החברות וכל אחד מהם אחראי למיפוי המטרות והיעדים אשר הגדירה המדינה בקשר עם החברות שבתחום אחריותו ולהמלצת הרשות באשר למטרות והיעדים הראויים והרצויים בקשר עם אותן חברות.

לדעת משרד מבקר המדינה, מצב שבו בידי מנהל אחד מצוי היקף כה גדול ורחב של תפקידים, מהותיים בחלקם, אינו תקין ומביא לעצמת יתר העלולה לפגוע בתפקוד הרשות. ריכוז היתר של סמכויות ותפקידים כאמור פוגע בהפרדת התפקידים ברשות ובסדרי הבקרה הפנימיים. נוסף על כך, ריכוז הסמכויות מקשה על ירידה לפרטים.

3. להלן כמה דוגמאות למצבים בעייתיים שנוצרו סביב השינוי הארגוני:

א. מרבית תפקידיו של מנהל יחידת חשבונאות, מיסוי והערכת חברות⁵⁷ (להלן - יחידת החשבונאות) שעסק בעיקר בבדיקת הדוחות הכספיים של החברות הועברו במסגרת שינוי המבנה הארגוני לסגנית המנהל לפיקוח ובקרה, בלי שנעשה שינוי פורמלי בהגדרת תפקידו. גם עובדי היחידה הוכפפו ישירות לסגנית מנהל הרשות⁵⁸; לפיכך, נוצר מצב של ריכוז סמכויות רבות בידי סגנית מנהל הרשות וחוסר בדרג ביניים; וכפועל יוצא פגיעה בבקרה הנחוצה.

בתשובת הרשות צוין כי הכפפת העובדים לסגנית מנהל הרשות נעשתה על מנת לשפר את יכולות הפיקוח של הרשות וכדי לחזק את מעמד הרשות כרגולטור. במסגרת המבנה הארגוני החדש הועברו נושאים אלה לטיפול של סגנית מנהל הרשות על מנת לשפר את הפיקוח. עוד ציינה הרשות כי היא מתכננת לבנות דרג ביניים.

56 מאז אוגוסט 2011 כאשר מונה מנהל הרשות כמ"מ מנכ"ל האוצר.
 57 מרוח הרשות לשנת 2007.
 58 יצוין, כי הממונה על יחידת החשבונאות הגיש תלונה באפריל 2010 למבקר המדינה ונציב תלונות הציבור שבה טען כי ריקון סמכויותיו מתוכן הוא בגדר התנכלות אישית מצד מנהל הרשות. התלונה מבוררת על ידי נציבות תלונות הציבור בהתאם להוראות סעיפים 45א-45 לחוק יסוד: מבקר המדינה.

משרד מבקר המדינה מעיר כי היעדר דרג ביניים עלול לפגוע בבקרה הנחוצה.

ב. במסגרת תכנון השינוי הארגוני לא עלה לדיון התאמתה של הלשכה המשפטית⁵⁹ ברשות, למערך הפיקוח החדש של הרשות על החברות הממשלתיות, במטרה לייעל ולהגביר את פונקציית הפיקוח של הרשות על החברות הממשלתיות. גם לאחר בקשתה של היועצת המשפטית לכך⁶⁰.

ג. הוועדה למינויים של דירקטורים (להלן - ועדת המינויים) הוקמה ביולי 1993, ועל פי חוק החברות הממשלתיות היא כוללת יו"ר ושני חברים נוספים. יו"ר הוועדה הוא מי שכשיר לכהן כשופט בבית משפט מחוזי, שייבחר על ידי היועץ המשפטי לממשלה; חבר נוסף הוא איש ציבור בעל כשירות כמפורט בחוק, שיקבע יו"ר הוועדה, לפי העניין, מתוך רשימה של אנשי ציבור ששר האוצר ושר המשפטים קבעו לעניין זה; החבר השלישי בוועדה הוא נציג הרשות. כיום נציגת הרשות בוועדה היא סגנית המנהל לפיקוח ובקרה. יצוין כי סגנית המנהל היא הגורם הממונה על הוועדה גם מהבחינה המינהלית; היא אחראית לתקציב הוועדה ולענייני מינהל וכוח האדם בוועדה. מבנה זה פוגע באיזונים והבלמים⁶¹ הנדרשים לעבודתה הרגישה של הוועדה והצורך לשמור על אי-תלותה.

בתשובת הרשות צוין כי גם הסגן לפיקוח הקודם היה נציג הרשות בוועדה לבדיקת מינויים. לדבריה אין בעיית הפרדת תפקידים בשל הנימוקים שלהלן: (1) הסגן לפיקוח ממונה על מזכירות הוועדה, והישיבה בוועדה מהווה בקרת איכות אפקטיבית על תוצרי המזכירות; (2) הדבר עולה בקנה אחד עם התפיסה הארגונית של ריכוז עבודת המטה והפיקוח ברשות החברות ביחידות המטה; (3) בעוד שהסגנים האחראים לחברות מכינים את חוות הדעת לוועדה בנוגע להתאמת המועמד לחברה, הרי הסגן לפיקוח רחוק מהחברות אינו שותף לתהליך המהותי של קביעת עמדת הרשות בנוגע להתאמת המועמד ויכול לבקר את חוות הדעת המוגשת. הדבר מביא להעצמת האיזונים והבלמים בקשר עם בחינת המינויים. עוד השיבה הרשות כי האחריות אשר נותרה בידי סגנית המנהל לפיקוח ובקרה בנוגע לעבודת הוועדה לבדיקת מינויים היא אחריות אדמיניסטרטיבית בלבד. כחלק מאותה אחריות היא עוסקת למשל בשיפור וטיוב המערכות הממוחשבות אשר משמשות את הוועדה ובשיפור תשתית המידע המשמשת את הוועדה בהחלטותיה.

ביוני 2012 קיימו עובדי משרד מבקר המדינה פגישה עם מנהל הרשות ובה הוא הודיע כי בכוונתו להמליץ על העברת האחריות לוועדת המינויים אל משרד המשפטים. יצוין שנושא זה טרם נדון ברשות.

ד. ברשות פועלת יחידה העוסקת בשכר ובכוח אדם בחברות הממשלתיות⁶² (להלן - יחידת השכר), שמועסקים בה על פי התקן שני עובדים.

בעקבות השינוי הארגוני הוכפפה הממונה על יחידת השכר בחברות הממשלתיות לסגנית המנהל לפיקוח, דיווח ובקרה, בלא בחינה מעמיקה של מבנה היחידה וצרכיה וכוח האדם הנדרש. הממונה על יחידת השכר קיבלה תואר נוסף - סגנית למנהל הרשות, ללא מכרז ובלא ששונה התקן למשרה. כך, במסגרת השינוי הארגוני ברשות, נוצר מצב ארגוני שאין לו מקום - סגנית מנהל הרשות כפופה לסגנית אחרת של מנהל הרשות.

59 בלשכה עובדים שבעה עורכי דין, בהם היועצת המשפטית לרשות

60 היא פנתה ב-28.12.11; ולא זכתה למענה.

61 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 61ב (2011), על נמל אילת בפרק "ניהול החברה", עמ' 1690.

62 על פי סעיף 54 לחוק החברות הממשלתיות הקובע כי "הרשות תעקוב ברציפות אחר הפעילות של כל אחת מן החברות הממשלתיות, הגשמת מטרותיה, מהלך עסקיה, מצבה הכספי ומדיניות השכר שלה, ותודיע על ממצאיה לשרים"

הסמנכ"לית למינהל במשרד האוצר, הסבירה למשרד מבקר המדינה כי אמנם הממונה על יחידת השכר קיבלה שם חדש לתפקיד שלה, אך אין בכך שום משמעות בנוגע לתקנים או לתקציב, והתקן לא שונה ל"סגן בכיר". לדבריה, מהלך זה, היה חלק מתמרון עובדים.

בתשובת הרשות צוין כי הממונה על יחידת השכר היא עובדת עם ידע, מומחיות ותרומה סגולית העולה על המקובל. על מנת להביע את ההערכה כלפיה ולחזק את מעמדה כלפי החברות הוחלט להעניק לה תואר של סגן. מינויה כסגנית אושר על ידי נציבות שירות המדינה.

נציבות שירות המדינה השיבה בעניין זה, כי מנהל הרשות ביקש לשנות את רמת משרתה של הממונה על יחידת השכר לסגנית בכירה למנהל הרשות. לאחר דיון ומאחר שלא הייתה הצדקה לשינוי המבוקש, הוא לא אושר. עם זאת, לאור השינוי באופי תפקידה של העובדת שונה תואר משרתה ל"סגן מנהל רשות".

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות, למשרד האוצר ולנציבות שירות המדינה כי מדובר במהלך חריג, וכי לא היה שינוי באופי תפקידה של הממונה על יחידת השכר המצדיק הענקת תואר חדש של "סגן מנהל".

ההחלטה על שינוי ארגוני מצויה בתחום הסמכות של המעסיק. עם זאת יש חשיבות רבה לכך שהשינוי ייעשה לאחר עבודת הכנה מקצועית ויסודית המגדירה את הבעיות שטעונות פתרון, את המטרות, את הגדרות התפקיד העתידיות של כל היחידות, ואת הדרך ליישום השינוי. השינוי נעשה ברשות ללא בדיקה ועבודת מטה מספקות, גיבוש תכנית שינויים מסודרת וכתובה עם מטרות, יעדים, לוח זמנים ליישום ומדדים להצלחה, וללא תיאום מספק עם משרד האוצר ונציבות שירות המדינה. כמו כן במסגרת השינוי רוכזו סמכויות ותפקידים רבים מדי סגנית מנהל הרשות; זהו מצב בלתי תקין היכול לפגוע בהפרדת התפקידים הנדרשת לשם שמירה על סדרי בקרה פנימיים נאותים. כפיפות ישירה של עובדים רבים לסגנית מנהל הרשות פוגעת במוטת השליטה של המנהל וכפועל יוצא - פוגעת ביכולת הטיפול במגוון הנושאים המצויים תחת טיפולה של הסגנית.

משרד מבקר המדינה מעיר להנהלת הרשות, לסמנכ"לית למינהל במשרד האוצר ולנציבות שירות המדינה, כי מן הראוי היה ששינוי מבני מקיף מסוג זה שנעשה ברשות ייסמך על תכנון מקיף ועל הגדרה סדורה של צורכי הרשות והמבנה הארגוני המיועד. נוכח האופן שבו בוצע השינוי, מן הראוי לבחון לעומק את השינוי הארגוני כפי שנעשה ולהפיק לקחים על מנת להבטיח שהרשות תפעל בצורה מיטבית. להערה זו משנה חשיבות בשל העובדה כי בקרב הנהלת הרשות דעות שונות בנושאים מהותיים הקשורים בשינוי המבני.

מכרזים לתפקידי סגן מנהל

1. בינואר 2010 התקיימו שני מכרזים בין-משרדיים: מכרז לתפקיד סגן ממונה בכיר ליחידה לשינויים מבניים ומכרז לתפקיד סגן ממונה בכיר - חברות ממשלתיות (להלן - הסגן לפיקוח). ועדה אחת בחנה את המועמדים לשני המכרזים.

הועלה כי בינואר 2010 פנה בכתב מנהל הרשות, מר דורון כהן, לחברי ועדת המכרזים במכתב שהועבר לוועדה על ידי נציבות שירות המדינה ועל דעתה (ראו בהמשך על כך), והוסיף אפיונים נוספים לתפקיד של סגן ממונה בכיר לשינויים מבניים ולתפקיד של הסגן לפיקוח; אפיונים נוספים אלה לא הובאו לידיעת המועמדים לשני המכרזים. הוספת דרישות מהותיות ממועמדים למשרה לאחר פרסום המכרזים היא בניגוד לדיני המכרזים, פוגעת בשקיפות, בתקינות התהליך ובצורך לתת

שוויון הזדמנויות למועמדים אפשריים. אולם יש להדגיש, כי למהלך זה ניתן אישור מראש של נציבות שירות המדינה, שהיא הגורם המוסמך האחראי למכרזים אלה.

בפגישה של עובדי משרד מבקר המדינה עם רכזת הבחינות בנציבות שירות המדינה ב-9.12.11 היא ציינה כי לא היה מקום להעביר לחברי ועדת המכרזים דרישות מעבר לכתוב בתנאי המכרז כפי שפורסמו, כיוון שכל תוספת כזו פוגעת בשקיפות ובעקרון השוויון. עוד הסבירה הרכזת כי הייתה צריכה למנוע את הצגת המכתב של מנהל הרשות לחברי הוועדה וכי הוועדה טעתה כשהסתמכה בהחלטתה על המכתב שחרג מתנאי המכרז המקוריים.

א. המכרז לסגן ממונה בכיר ליחידה לשינויים מבניים - מנהל הרשות הוסיף לתנאי המכרז דרישות ובהם לתת יתרון מובהק למועמד בעל יכולות מתחום ראיית החשבון ובעל ידע והבנה בדוחות כספיים וניתוחם. לתפקיד זה בחרה הוועדה ברואה חשבון.

מבדיקת גיליון ההערכה שמילא נציג הרשות (ממשרד האוצר) עולה כי נתן ציונים נמוכים מאוד יחסית לכלל המתמודדים ואף העניק ציון אפס לאחד המועמדים אף שעל פי ההנחיות, חבר ועדה מתבקש ליתן ציונים למועמדים בכל תחום מציון 1 עד ציון 9 (הציון 9 הוא הגבוה ביותר). כך, העניק נציג הרשות ציונים נמוכים מאוד בהשכלה למתמודדים שהם בעלי שני תארים אקדמיים. הציון הממוצע שהעניק היה 4.9 ואילו הציון הממוצע שהעניקו שאר חברי הוועדה היה 7.

בפגישה של עובדי משרד מבקר המדינה עם רכזת הבחינות בנציבות שירות המדינה ביום 29.12.11 היא ציינה כי לא ראוי לתת ניקוד אפס לשום אדם באשר הוא, ולפי הנחיותיה יש לתת ניקוד גבוה יותר לבעלי תואר ראשון ושני.

ב. במכרז לסגן ממונה בכיר לפיקוח - עיקר הדרישות שהוסיף מנהל הרשות היו שלמועמד יהיה ניסיון מוכח בתפקיד סמנכ"ל כספים של חברה, ויתרון לניסיון מוכח בתפקיד סמנכ"ל כספים של חברה ממשלתית או בחברת החזקות. במכתב מנהל הרשות נכלל פירוט של תנאים ואתגרים הניצבים בפני בעל התפקיד שייבחר, ואשר לא נכללו במכרז שפורסם. המכתב הביא לגיבוש החלטת ועדת המכרזים.

בהחלטת ועדת המכרזים נכתב כי: "הוועדה לאחר שקראה את תיאור התפקיד ע"פ מנהל רשות החברות, התרשמה מהמועמדים והעדיפה מועמד עם ניסיון ניהולי, או מי שהיה סמנכ"ל כספים (בחברה ממשלתית), או מי שמבצע תפקיד שני לפחות ברשות החברות, לא מצאה מועמד מתאים וראוי. מכלל המועמדים שהציגו את מועמדתם בפני הוועדה לא היו בעלי ידע מקצועי מספיק, על מנת להנחות את העובדים המקצועיים בתחומים השונים כגון חשבונאות ושכר בחברות ממשלתיות. בשילוב העדר ניסיון ניהולי מספיק לביצוע הקמת הפונקציה חדשה ורה-ארגון ברשות. מצאנו כי ראוי לנסות ולאתר מועמד במכרז חיצוני".

מאחר שלא נבחר מועמד מתאים במכרז הבין-משרדי קיימה נציבות שירות המדינה באפריל 2010 מכרז חיצוני⁶³ לבחירת סגן ממונה בכיר לפיקוח, בקרה ודיווח בחברות הממשלתיות; אחד מחברי הוועדה היה מנהל הרשות, מר דורון כהן.

מנהל הרשות הגיש שוב את מכתבו ובו המאפיינים והדרישות הנוספות אשר לא צוינו במסמכי המכרז שפורסם לציבור. אחת הדרישות הייתה כאמור יתרון למי שהיה סמנכ"ל כספים בחברה.

63 על פי כללי נציבות שירות המדינה, דרישות התפקיד במכרז הבין-משרדי והמכרז החיצוני זהים.

ועדת המכרזים דנה בשבעה מתוך שמונה מועמדים ובחזרה בגב' לילי אילון לתפקיד סגן ממונה בכיר למנהל הרשות.

גם הפעם לא פורסמו ולא הובאו לידיעת המתמודדים הדרישות הנוספות של מנהל הרשות. נציבות שירות המדינה לא התייחסה לפגם המהותי בתהליך זה ולא בחנה את האפשרות לפרסם מכרז חוזר.

בתשובת הרשות צוין כי הצורך בכתיבת המכתב נבע מכך שבועדת הבוחנים במכרז הפנימי ישב נציג אחר מטעמה. למנהל הרשות נמסר על ידי נציבות שירות המדינה כי זהו הליך תקין ומקובל שבו נציג המשרד משמיע לפני ועדת הבוחנים את הציפיות מבעל התפקיד.

בתשובת נציבות שירות המדינה למשרד מבקר המדינה מאפריל 2012 צוין כי מאחר שנציג הרשות בוועדה לא היה מנהל הרשות סברה מרכזת הוועדה כי מנהל הרשות העביר מכתב ובו פירוט התפקידים שעל המועמדים הנבחרים יהיה למלא אם ייבחרו; עוד צוין כי מרכזת הוועדה לא קראה את תוכן המכתב לפני העברתו לעיון לחברי הוועדה.

נציג משרד האוצר בוועדת המכרזים ציין בתשובתו מאפריל 2012 כי לפני הוועדה שבה השתתף הובאו שני תפקידים. לסגן מנהל בכיר לשינויים מבניים הוועדה בחרה במועמד הפנימי, ואילו לתפקיד סגן מנהל בכיר לפיקוח ובקרה בחרה הוועדה לאפשר התמודדות רחבה יותר במסגרת מכרז חיצוני, לאור המועמדים ומתוך רצון לאפשר בחינת מועמדים עם רקע רחב יותר. עוד ציין כי לגבי יתר הסוגיות המועלות, הוא אינו בקיא בפרטים ואין הוא יכול לתרום.

משרד מבקר המדינה מעיר לנציבות שירות המדינה כי הליכי המכרז הביין-משרדי והחיצוני לתפקידים הבכירים ברשות נוהלו בצורה לקויה: ללא שמירה על שקיפות ההליך ותוך פגיעה בשוויון ההזדמנויות.

סיכום

מממצאי הביקורת עולה כי רשות החברות נקטה כמה צעדים לשיפור סדרי הניהול שלה. עם זאת, המדיניות של הרשות להגביר את הממשל התאגידי בחברות הממשלתיות אינה מיושמת במלואה: היא לא החילה נשיאה באחריות אישית על מנהלים ודירקטורים שלא קיימו את הוראותיה; הרשות קיבלה החלטות מהותיות ללא קיום דיונים ועבודת מטה יסודית עם הגורמים המקצועיים; הנהלת הרשות לא אימצה את המלצות הדרגים המקצועיים בה בדבר אימוץ כללים ונורמות מחוק הסוקס בארה"ב, כמו התקנת תקנות לחיזוק אי-תלותו של רואה חשבון המבקר, הנהגת כללי אתיקה בחברות, תכניות אכיפה וציות לכללים אלו, והטמעה ראויה של ניהול הסיכונים בחברות.

ביקורת המעקב העלתה כי חלק מהליקויים שעליהם הצביע משרד מבקר המדינה בדוח 57ב בנוגע לפיקוח ולבקרה של הרשות על החברות הממשלתיות לא תוקנו, ועל הרשות לתקן ליקויים אלה אלא לאחר.

הרשות עשתה שינוי ארגוני משמעותי, שככל הנראה היה לו מקום, אך ללא עבודת מטה והכנה יסודית. בתקופת הביקורת נמצא שבתהליך היה פגם - מתן סמכויות רבות לסגנית מנהל הרשות. מאחר שהשינוי נמצא בעיצומו, מן הראוי לבחון אותו תוך התבססות על יעדים והצגת הבעיות שהשינוי אמור לפתור; יש לוודא שלא יתקיים המצב של ריכוז סמכויות ותפקידים רבים מדי בידי אדם אחד.

לרשות החברות תפקיד מרכזי בסדרי הפיקוח והאסדרה של פעילות החברות הממשלתיות, ולכן על הנהלת הרשות לנקוט את הצעדים הדרושים כדי לתקן את הליקויים שעליהם הצביע משרד מבקר המדינה בדוח זה.