

דוח מבקר המדינה | אייר התשפ"ג | מאי 2023



משרד האוצר

**הדוחות הכספיים
של מדינת ישראל
ליום 31.12.21
ומערכות המידע
העומדות בבסיס
הדוחות הכספיים**



הדוחות הכספיים של מדינת ישראל ליום 31.12.21 ומערכות המידע העומדות בבסיס הדוחות הכספיים

רקע

בסעיף 12 לחוק מבקר המדינה, התשי"ח-1958 [נוסח משולב], נקבע כי בכל שנה - במועד שיקבע המבקר, אולם לא יאוחר משישה חודשים מתום שנת הכספים של המדינה - ימציא שר האוצר למבקר המדינה "דין וחשבון כולל על ההכנסות וההוצאות של המדינה באותה שנה". עוד נקבע בסעיף כי במועד שיקבע המבקר, אולם לא יאוחר מתשעה חודשים מתום שנת הכספים של המדינה - ימציא שר האוצר למבקר המדינה את "מאזן זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה למועד תום שנת הכספים". הדוחות הכספיים המאוחדים של המדינה ל-31.12.21 הוגשו למבקר המדינה ופורסמו ב-30.6.22.

למידע ולתהליכים הכספיים המנוהלים במערכות מידע תפעוליות ובמערכות מידע כספיות ייעודיות של גופי המדינה יש חשיבות עליונה בהיותם חלק מהתשתית שעליה מבוסס רישום נכסיה הכספיים של המדינה הנכללים בדוחותיה הכספיים וכלל תהליכי העבודה של רשויותיה.

הפעולות הכספיות של הממשלה ושל הישויות המדווחות האחרות מנוהלות במערכות מידע תפעוליות וכספיות ייעודיות ובמרכב"ה (מערכת רוחבית כוללת במשרדי הממשלה), שבהן נתונים על נכסים, התחייבויות, הכנסות והוצאות של גופי מדינה בערך מצטבר של טריליוני ש"ח.



נתוני מפתח

3,458
מיליארד
ש"ח

התחייבויות המדינה
בשנת 2021 על פי
הדוחות הכספיים

800
מיליארד
ש"ח

נכסי המדינה בשנת
2021 על פי הדוחות
הכספיים

50
מיליארד
ש"ח

הגידול ביתרות
מלוות פנים וחץ
משנת 2020 לשנת
2021

135
מיליארד
ש"ח

הגירעון החשבונאי
נטו של המדינה
בשנת 2021

56%
מהמערכות

ב-127 מתוך 226
מערכות מידע
כספיות אין ממשק
ממוכן למרכב"ה

67%
מהמערכות

ב-154 מתוך 230
מערכות מידע
כספיות מדווחות לא
בוצעו סקרי סיכונים
ולא בוצעו ביקורות

1,226-כ
מיליארד
ש"ח

הסכום הכספי
שנוהל בשנת
2021 במערכות
המידע הכספיות
בגופים המדווחים
(למעט מרכב"ה),
על פי דיווחי
החשבים

230

מערכות מידע
כספיות פעלו בשנת
2021 ב-52 משרדי
ממשלה וגופים
מדווחים, על פי
דיווחי חשבי הגופים

פעולות הביקורת

בחודשים פברואר-נובמבר 2022 בדק משרד מבקר המדינה את המגמות השונות העולות מהדוחות הכספיים המאוחדים של המדינה ומהדוחות של כמה משרדי ממשלה לשנת 2021 וכן את מערכות המידע הכספיות שבבסיס הדוחות הכספיים. הבדיקה נעשתה בעיקר באגף החשב הכללי במשרד האוצר וכן בכמה משרדי ממשלה, יחידות סמך וישויות ממשלתיות אחרות, ובהם משרד המשפטים, משרד הכלכלה והתעשייה, משרד הבינוי והשיכון, רשות המיסים בישראל, משרד החינוך, רשות האוכלוסין וההגירה, רשות מקרקעי ישראל, משרד החוץ, משרד החקלאות ופיתוח הכפר, משרד הפנים, משרד התחבורה, המשרד לשירותי דת, משרד העלייה והקליטה, הנהלת בתי המשפט, משרד הרווחה והביטחון החברתי, משרד הבריאות ורשות התקשוב הממשלתי.





תמונת המצב העולה מן הביקורת

סיכונים ומגמות העולים מהדוחות הכספיים של הממשלה לשנת 2021

- הגירעון החשבונאי של המדינה לשנת 2021 הסתכם בכ-135 מיליארד ש"ח, והגירעון המצטבר היה ב-31.12.21 2,658 מיליארד ש"ח. מצבת הנכסים בדוחות הכספיים אינה כוללת נכסים שונים ששוויים מהותי, ובכלל זה חלק מהשקעות המדינה במערכת הביטחון, קרקעות שבידי המדינה, חלק מהנכסים בחו"ל וחלק מהנכסים הבלתי מוחשיים.

- השפעת משבר הקורונה על הדוחות הכספיים של המדינה לשנת 2021 - בשנת 2020 נקטה הממשלה צעדי מדיניות פסקלית נרחבים לצורך הזרמת סיוע וצמצום הפגיעה במשק בשל מגפת הקורונה. הגדלת ההוצאה הציבורית לצד צמצום ההכנסות ממיסים הביאו לעלייה חדה בגירעון הממשלתי. לצורך מימון ההוצאה חל גידול של כ-52.3% ביתרת מלוות החוץ. עם זאת, העלייה בסך הכנסות המדינה בשנת 2021 בהשוואה לשנת 2020 הייתה גדולה מהעלייה בהוצאות המדינה בתקופה זו. לפיכך הגירעון התקציבי לשנת 2021 היה 4.4 אחוזי תוצר (69.2 מיליארד ש"ח), והגירעון החשבונאי נטו ירד בכ-34 מיליארד ש"ח, והסתכם כאמור בכ-135 מיליארד ש"ח.

- תמיכות והקצבות - בשנים 2020 - 2021 חל גידול של כ-27,704 מלש"ח בגמלאות הביטוח הלאומי, שנבע מגידול בקרנות הביטוח, בין היתר בשל שינויים אקטואריים כשינוי בווקטור הריביות, עדכון הסכום הבסיסי בהתאם לשינוי במדד המחירים לצרכן ושינויים בהנחות מסוימות בחישוב הקרנות. גידול משמעותי נוסף חל בסעיף נכות כללית (גידול של 55,879 מלש"ח), שנבע מגידול במספר מקבלי הקצבה, ממענק חד-פעמי שניתן בשנת 2021 למקבלי הגמלה ומעדכון גיל הפרישה לנשים.

- **חוות דעת רואי החשבון המבקרים בדוחות הכספיים סולו של משרדי הממשלה -** בדוחות הכספיים של המדינה לשנת 2021 שפורסמו ב-30.6.22 נכללו נתוני הכספיים של 211 ישויות. ל-69 מהישויות (כ-33%) לא היו דוחות כספיים מבוקרים במועד עריכת הדוחות הכספיים של המדינה. לדוחות של 113 ישויות (כ-54%) ניתנה חוות דעת "חלקה" (לא מסויגת) של רואי החשבון המבקרים, בדוחות של 25 ישויות (כ-12%) נכללה חוות דעת מסויגת, ובדוח של ישות אחת נמנעו רואי החשבון המבקרים ממתן חוות דעת.

בביקורת נבדקה קיומה של חוות דעת "חלקה", ללא הסתייגות של רואי החשבון המבקרים, עבור מדגם של חמישה משרדי ממשלה: משרד הבריאות, הפנים, הבינוי והשיכון, הכלכלה והמשפטים. עלה כי עבור שלושה מהם - משרד הבריאות, משרד הפנים ומשרד הבינוי והשיכון - ניתנו הערות של רואי החשבון המבקרים לדוחות הכספיים של המשרדים לשנת 2021. עבור הדוחות הכספיים של משרד הכלכלה והמשפטים לא ניתנו הסתייגויות של רואי החשבון המבקרים. להלן הממצאים העיקריים בנוגע למשרדים השונים:



● **משרד הבריאות** - בדוחות הכספיים צוין כי עלות הרכוש הקבוע אינה משקפת את מלוא הנכסים שבבעלות המשרד, וכי היא כוללת נכסים שייכתן כי יצאו מכלל שימוש אולם לא נגרעו ממצבת הנכסים; בכמה בתי חולים לא הוצגו נתוני רכוש קבוע, למעט מבנים; נכסים בלתי מוחשיים שבבעלות המשרד אינם מנוהלים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים ואינם כלולים בדוחות הכספיים.

● **משרד הפנים** - הואי החשבון המבקרים לא קיבלו את המידע והראיות הנדרשים לצורך ביקורת ההפרשות בגין תביעות משפטיות, ולא היה באפשרותם לנקוט נהלים חלופיים לאימות התביעות המשפטיות וההפרשות בגין אותן תביעות.

● **משרד הבינוי והשיכון** - ההכרה בהכנסות ובהוצאות נעשית בכל אתר פיתוח, והחלק היחסי של ההכנסה מוכר בדוח על הביצוע הכספי בהתאם לביצוע העלויות שהתהוו בפועל, וזאת שלא בהתאם לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 11 - חוזי הקמה, שלפיו יש לקבוע אומדן לעלויות ולהכנסות הנובעות מחוזי ההקמה ולהכיר בהכנסות ובהוצאות המתהוות על בסיס שיעור ההתקדמות.

🔴 **מרכב"ה** - ניהול הפעולות הכספיות של הממשלה ושל הישויות המדווחות האחרות מבוצע במערכות מידע תפעוליות וכספיות ייעודיות ובמערכת הכספית הרחבתית - מרכב"ה. עלה כי במרכב"ה לא נערכה ביקורת מערכות מידע, בדגש על התהליכים הכספיים במערכת, ולא נערך סקר סיכונים בשמונה השנים האחרונות לפחות. עוד נמצא כי אין תיעוד מפורט של התהליכים הכספיים המנוהלים במערכת ושל הבקורות המובנות בה, למעט תיעוד המוטמע בתוך קוד המערכת ותיעוד שבוצע על ידי יחידת ניהול הסיכונים באגף החשב הכללי. כמו כן, יש תיעוד חלקי בלבד של בדיקות הקבלה שבוצעו בעת ביצוע שינויים במערכת.

🔴 **סמכויות מערך הדיגיטל והחשב הכללי בקשר למערכות מידע כספיות** - רשות התקשוב הממשלתי במערך הדיגיטל הלאומי מנחה את אגפי מערכות המידע במשרדי הממשלה וביחידות הסמך. תחום המערכות הכספיות הוחרג בהחלטת הממשלה מחובת ההיוועצות של מנכ"לי המשרדים ומנהלי אגפי מערכות המידע במשרדי הממשלה ויחידות הסמך עם הממונה על התקשוב הממשלתי, אולם תחום זה לא הוחרג לעניין ההנחיות המקצועיות המחייבות שהממונה על התקשוב הממשלתי הוסמך לפרסם. עלה כי באין חלוקת סמכויות ברורה בין מערך הדיגיטל ובין החשב הכללי, קיים סיכון כי בהיעדר גורם מקצועי מנחה, מערכות המידע הכספיות יהיו חשופות לסיכונים, והידע המקצועי של הממונה על התקשוב הממשלתי לא יבוא לידי ביטוי בכל הנוגע למערכות אלו.

🔴 **אישור חשבים להפעלת מערכות מידע כספיות** - על אף האמור בהוראת התכ"ם המחייבת את קבלת אישור החשב להפעלת מערכות מידע, או להפעלת שינויים במערכות אלו, הכוללים היבטים פיננסיים, בכל משרדי הממשלה והגופים שנבדקו בביקורת זו, אין תיעוד לאישור כאמור במערכות ובשינויים שהופעלו לאחר פרסום הוראת התכ"ם.

🔴 **עריכת סקרי סיכונים וביקורות במערכות מידע כספיות** - אף שבמהלך השנים 2016 עד 2021 חל גידול (מ-21.6% ל-33%) במספר מערכות המידע שבהן בוצעו סקרי סיכונים



ו/או ביקורות, שיעורן של מערכות אלו מכלל מערכות המידע הכספיות שדווחו בשנת 2021 עדיין נמוך - 76 מתוך 230 מערכות.

מערכות המידע בעלות ההיקף הכספי הגדול ביותר - ב-22 מערכות המידע של הישויות המדווחות שבהן מנוהלים סכומי הכסף הגדולים ביותר היה הסכום הכולל המנוהל בהן כ-1,157 מיליארד ש"ח. 13 מתוך 22 מערכות המידע הללו פועלות ברשות המיסים. רק ב-8 מתוך 22 המערכות יש ממשק ממוכן למרכב"ה. כמו כן ב-8 מערכות בלבד יש תיעוד לתהליכים הכספיים בהן. רק ב-2 מערכות נערך סקר סיכונים בחמש השנים האחרונות.

גיל מערכות המידע הכספיות - מהמידע שמסרו בדיווחיהם חשבי הגופים לאגף החשב הכללי בנוגע ל-169 מערכות מידע כספיות עולה כי 32 מערכות הופעלו לראשונה לפני שנת 1995; 18 מערכות - בשנים 1996 - 2004; 28 מערכות - בשנים 2005 - 2011; 40 מערכות - בשנים 2012 - 2015. יתר המערכות, 51 במספר, הופעלו בשנת 2016 ולאחריה.

מערכות מידע כספיות בכמה מהגופים שנבדקו

רשות המיסים - על אף סכומי הכסף הגדולים שבהם מטפלות מערכות המידע הכספיות של רשות המיסים, ועל אף הסיכונים, הנובעים מהיקפים אלו, מגילן של המערכות, ממספר המשתמשים הרב בהן ומהנגישות של חלק מהן לציבור רחב, ב-40 מתוך 44 המערכות הכספיות של רשות המיסים אין תיעוד לתהליכים הכספיים במערכות ואין ניתוח של השלכותיהם; במערכת אחת בלבד נערך סקר סיכונים בעשר השנים האחרונות (לפי דיווח חשב המשרד); בשתי מערכות בלבד נערכה ביקורת. אי-ביצוע תהליכי זיהוי, חוסר היערכות כנדרש ואי-עריכת ביקורות כנדרש חושפים את רשות המיסים לסיכונים חמורים.

משרד הבינוי והשיכון - משנת 2015 נערך סקר סיכונים רק במערכת מידע כספית אחת מתוך תשע המערכות הפועלות במשרד, ובחמש השנים האחרונות נערכה ביקורת על התהליכים הכספיים בשתי מערכות מידע כספיות בלבד.

משרד הרווחה - לא נערכה ביקורת מערכות מידע בשבע מתוך תשע מערכות המידע הכספיות במשרד, ובחמש השנים האחרונות לא נערך סקר סיכונים בשמונה מתשע המערכות.

משרד המשפטים - באחת מתוך ארבע מערכות המידע הכספיות במשרד המשפטים לא קיים ניתוח של השלכות התהליכים הכספיים; בשלוש מתוך ארבע המערכות לא נערך סקר סיכונים, ובמערכת אחת לא נערכה ביקורת.

משרד הכלכלה והתעשייה - בשום מערכת מתוך 11 מערכות המידע הכספיות במשרד לא בוצעו סקרי סיכונים או ביקורות ולא נעשה ניתוח של השלכות התהליכים הכספיים.

משרד החוץ - בכל שבע מערכות המידע הכספיות במשרד החוץ לא בוצעו סקרי סיכונים או ביקורות. במרבית מערכות המידע הכספיות של המשרד אין תיעוד של



התהליכים הכספיים. כ-90 נציגויות ישראל הפועלות מחוץ לכותלי המדינה אינן מחוברות למרכז"ה אלא מנוהלות באמצעות מערכת ניהול כספים פנימית של המשרד.

הדוחות הכספיים של רשות המיסים - בשל הסתייגויות רואי החשבון המבקרים בדוחות הכספיים של רשות המיסים לא ניתנה חוות דעתם על דוחות אלה, שהסכומים הכלולים בהם הם מאות מיליארדי ש"ח בשנה. הסתייגויות אלה ומכתב סיכום הביקורת של רואי החשבון מפרטים שורת ליקויים מהותית במערכות המידע הכספיות של רשות המיסים. ליקויים אלה מעלים ספק של ממש בנוגע לאמינות הנתונים המוצגים בדוחות.



בראשית חודש נובמבר 2021 אושר תקציב המדינה לשנים 2021 - 2022, לאחר 22 חודשים שבהם התנהלה הממשלה במסגרת תקציב המשכי בשל מערכות בחירות חוזרות ונשנות בתקופה זו.

עיקרי המלצות הביקורת

מומלץ כי הממשלה תמשיך לפעול במגמת השיפור שאפיינה את הדוחות הכספיים לשנת 2021, בעקבות התאוששות המשק ממשבר הקורונה, שבאה לידי ביטוי בצמיחה כלכלית ובירידה בגירעון התקציבי ביחס לתוצר, זאת תוך התנהלות כלכלית אחראית בראייה ארוכת טווח.

מומלץ כי המנכ"לים והחשבים של משרדי הבריאות, הפנים והבינוי והשיכון יפעלו לתיקון הליקויים שבגינם ניתנו הערות רואי החשבון המבקרים ובהתאם לקבלת חוות דעת ללא כל הסתייגות של רואי חשבון על הדוחות הכספיים של משרדיהם.

מומלץ כי החשב הכללי יפעל לעריכת סקר סיכונים מקיף וביקורת מערכות מידע מלאה על התהליכים הכספיים המנוהלים במרכז"ה וכן יודא כי מתקיים תיעוד מפורט של כלל התהליכים הכספיים המנוהלים במערכת.

מומלץ כי אגף החשב הכללי ורשות התקשוב הממשלתי יסדירו ביניהם את האחריות למתן הנחיות מקצועיות בנוגע לכלל ההיבטים העולים במערכות מידע כספיות.

מומלץ כי החשב הכללי יבחן תיקון של הוראות התכ"ם באופן שבו יהיה תיאום בין הגורמים השונים לשם ייעול תהליך הכנת סקר הסיכונים במערכות מידע משולבות - תפעוליות ופיננסיות.

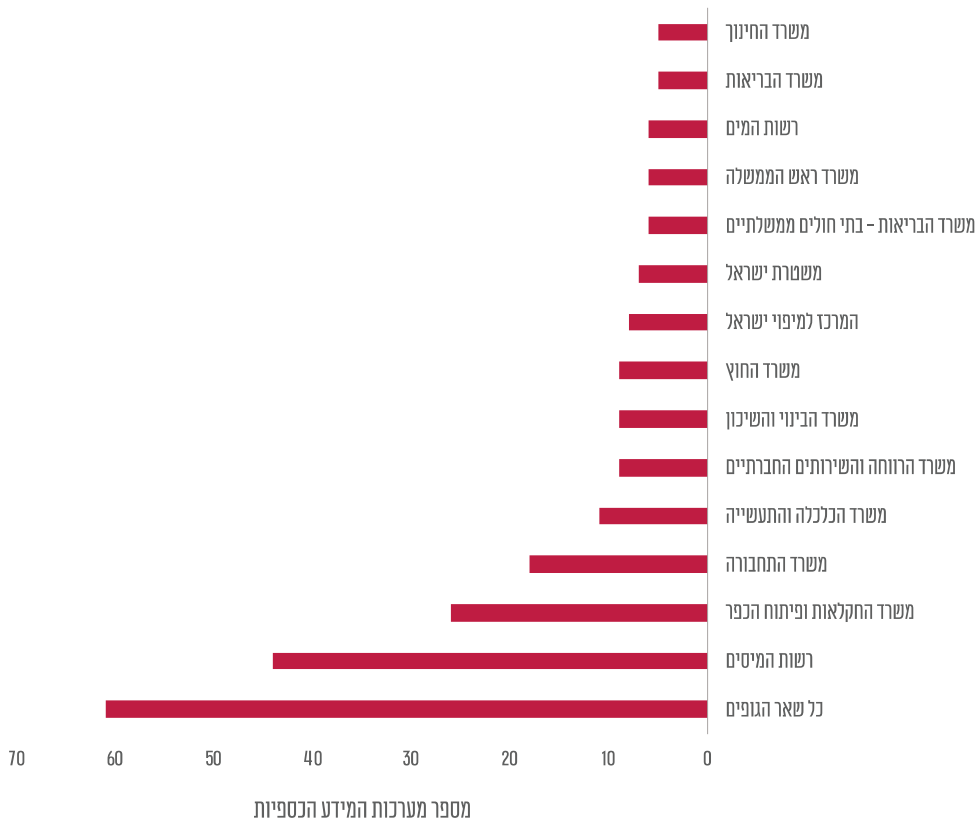
על החשב הכללי להנחות את חשבי הגופים המדווחים לקבוע תוכנית רב-שנתית לביצוע סקרי סיכונים וביקורות במערכות המידע הכספיות בהתאם להוראת התכ"ם. כמו כן מומלץ לחשב הכללי לפעול לביצוע סקרי סיכונים וביקורות במערכות המידע הכספיות, ולהתחשב גם בהיקף הכספי המנוהל במערכות אלו במסגרת קביעת עדיפות ביצוע סקרי הסיכונים והביקורות שעורכת חטיבת הביקורת באגף.



על החשב הכללי ומנהל רשות המיסים לפעול יחדיו לעריכת סקרי סיכונים וביקורות מקיפות במערכות המידע הכספיות של רשות המיסים, לגבש תוכנית להקטנת סיכונים אלו ולבצע בקרה אחרי מימושה. עוד מומלץ כי מנהל רשות המיסים יפעל להגברת שיתוף הפעולה שבין חשבות המשרד ויחידת שע"ם בנושאים אלו. כמו כן מומלץ כי החשבונאית הראשית והנהלת רשות המיסים יפעלו לטיוב מערכות המידע הכספיות של הרשות ולתיקון הליקויים במערכות אלו שהועלו בכתב סיכום הביקורת של רואי החשבון המבקרים.



מספר מערכות המידע הכספיות שדווחו במשרדי ממשלה ויחידות נוספות בשנת 2021



על פי נתוני החשב הכללי, בעיבוד משרד מבקר המדינה.



סיכום

למידע ולתהליכים הכספיים המנוהלים במערכות מידע תפעוליות ובמערכות מידע כספיות ייעודיות של גופי המדינה יש חשיבות עליונה בהיותם חלק מהתשתית שעליה מבוסס רישום נכסיה הכספיים של המדינה, הנכללים בדוחותיה הכספיים, וכלל תהליכי העבודה של רשויותיה. בביקורת הועלו ליקויים במיפוי ובניהול הסיכונים במערכות המידע הכספיות, בהיעדר ביקורת במרבית המערכות ובחוסר תיעוד של התהליכים הכספיים במערכות. על החשב הכללי וכלל גופי הממשלה שצוינו בדוח לפעול במסגרת תוכנית רב שנתית לתיקון הליקויים שהועלו.

בדוחות הכספיים של הממשלה לשנת 2021 בא לידי ביטוי המפנה בהתמודדות עם נגיף הקורונה, תוך התאוששות של המשק וצמיחה כלכלית, ירידה בגירעון התקציבי ביחס לתוצר, עלייה בהכנסות ממיסים וירידה בהיקף הוצאות התוכנית הכלכלית להתמודדות עם המשבר. קיימת חשיבות רבה לכך שהממשלה תתמיד במגמה זו לצורך השיפור של כלכלת ישראל בראייה ארוכת טווח.