



דוח מבקר המדינה

הרשות לבקרת תקציבים של ההתאחדות לכדורגל

אייר התשפ"ד | מאי 2024

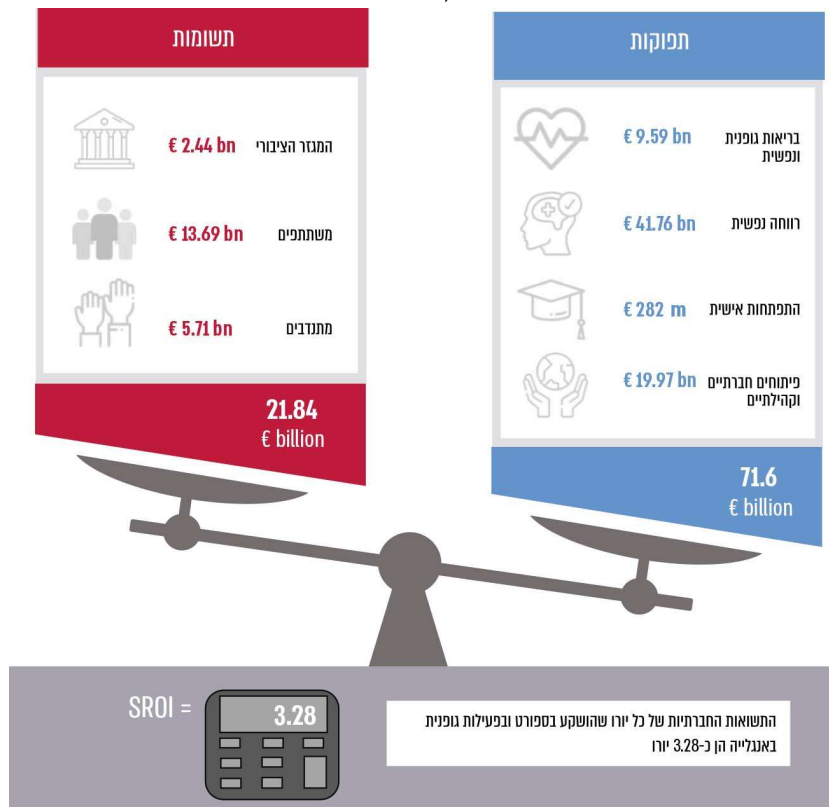


הרשות לבקרת תקציבים של ההתאחדות לכדורגל

מבוא

כדורגל הוא אחד מענפי הספורט הפופולריים ביותר בעולם ובכלל זה בישראל - כ-270 מיליון איש ברחבי העולם משחקים כדורגל באופן סדיר, אם באופן מקצועי ואם באופן חובבני¹. בישראל רשומים כ-46,000 שחקנים ושחקניות בליגות השונות (ילדים, נוער, בוגרים ונשים)². מחקרים מלמדים כי לעיסוק בספורט יש השפעה ישירה על ההיבט הכלכלי, החברתי (למשל צמצום פשיעה), הדמוגרפי, הסביבתי והבריאותי (SROI)³. להלן דוגמה למחקר שמציג את התועלות של הספורט באנגליה.

תרשים 1: תשואה חברתית על השקעה בספורט ובפעילות גופנית באנגליה



המקור :

Social Return on Investment of sport and physical activity in England, Sheffield Hallam University, sport industry research center, המדינה מבקר
 בעיבוד משרד מבקר המדינה, מאי 2023, "הקמת מתקני ספורט, תחזוקתם והפעלתם".

1 FIFA Big count 2006, FIFA Communications Division, information services, 31.5.07

2 מבקר המדינה, דוח מבקר המדינה - מאי 2023, "הקמת מתקני ספורט, תחזוקתם והפעלתם".

3 Social Return on Investment

4 ראו גם מבקר המדינה, דוח מבקר המדינה - מאי 2023, "הקמת מתקני ספורט, תחזוקתם והפעלתם".



הכדורגל, בדומה לענפי ספורט אחרים, הוא גם כלי חינוכי וחברתי התורם לפיתוח ולטיפוח של הילדים והנוער בהתאם לערכי הספורט ולקידום של בריאות, עבודת צוות, אחריות ומשמעת.⁵

ההתאחדות לכדורגל בישראל (להלן - ההתאחדות), שהוקמה בשנת 1928, רשומה כעמותה והיא הגוף האחראי להסדרת ענף הכדורגל בישראל. מטרות ההתאחדות, כפי שנקבעו בתקנות היסוד - חוקת ההתאחדות (להלן - תקנות היסוד), הן בין היתר: פיתוח ענף הכדורגל בישראל; ריכוז וניהול; קביעת חוקות, תקנות ונהלים בענף הכדורגל והתאמתם לחוקות ולתקנות של פיפ"א (Fédération Internationale de Football Association - FIFA)⁶; והסדרת הפעילות של קבוצות הכדורגל (להלן - קבוצה או מועדון) במסגרות הליגה השונות: הליגות המקצועניות של גברים - ליגת העל הבכירה ואחריה הליגה הלאומית (להלן - הליגות המקצועניות), הליגות החובבניות של בוגרים, נוער וילדים וכן מסגרות הליגה לנשים נערות וילדות. להלן בתרשים 2 יוצגו מוסדות ההתאחדות.

תרשים 2: מוסדות ההתאחדות



על פי נתוני אתר האינטרנט של ההתאחדות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.

לפי הדוחות הכספיים של הקבוצות בליגות המקצועניות בישראל הכנסות הקבוצות הסתכמו בכ- 800 מיליון ש"ח בעונת המשחקים⁸ (להלן - העונה) 22/23.

הפעלת קבוצת כדורגל מקצוענית דורשת השקעת משאבים רבים, חלק ניכר מהם עבור תשלומי שכר לשחקנים, ולכן קבוצת כדורגל שאינה יציבה מהבחינה הפיננסית עלולה להיקלע לקשיים פיננסיים שלא מאפשרים לעמוד בתשלום התחייבויות הקבוצה לשחקנים או לספקים ולאחרים שיביאו לפירוקה⁹. על פי תקנות היסוד, במקרה של פירוק קבוצה, מתפרקת הישות המשפטית, אך הפעילות של הקבוצה יכולה להמשיך תחת ישות משפטית חדשה בכפוף לסנקציות הקבועות בתקנון. ואכן, בשנים 2016 - 2022 בשל מצבן הכספי הרעוע התפרקו חמש קבוצות בליגות המקצועניות.

⁵ מתוך דין וחשבון של הוועדה הציבורית לבדיקת המבנה הניהולי של ענף הכדורגל בישראל (ועדת זליכה), (2013).

⁶ הפדרציה הבין-לאומית לכדורגל.

⁷ ההתאחדות חברה בפיפ"א, ובהתאם נקבע בתקנות היסוד כי כל הוראה שבחוקה ובתקנון פיפ"א ואופ"א (ההתאחדות הכדורגל האירופאית) המתייחסת להתאחדויות לאומיות ולהחלטות של גופי פיפ"א ואופ"א ושל המוסדות השיפוטיים, תחייב את ההתאחדות ואת נציגיה.

⁸ עונת המשחקים בכדורגל מסתיימת בכל שנה בסוף מאי. בהתאם לכך, הדוחות הכספיים של הקבוצות המוצגים בדוח זה מתייחסים לעונת הכדורגל שחלפה, שהסתיימה במועד האמור, ולא לשנים קלנדריות.

⁹ דין וחשבון של הוועדה הציבורית לבדיקת המבנה הניהולי של הכדורגל הישראלי (ועדת זליכה) (2013).



ועדת פלד, שהקימה ההתאחדות בשנת 1990, כדי להמליץ על הסדרים שיבטיחו ככל שניתן את ההופעה הסדירה של כל קבוצת כדורגל (להלן - ועדת פלד), עמדה על הנזקים שעשויים להיגרם לענף הכדורגל בעקבות התפרקות של קבוצה, ובהם¹⁰:

נזק ספורטיבי: כל ליגה מבוססת על מספר מסוים של קבוצות. קריסת קבוצה אחת במהלך העונה תביא להיעדר שוויון במספר המשחקים של הקבוצות בליגה.

אובדן הכנסות ממכירת כרטיסים: כאשר הקבוצה שהייתה מיועדת לשחק לא מגיעה למשחק, נגרם לקבוצה המארחת נזק עקב אובדן ההכנסות שהיו צפויות ממכירת כרטיסים.

פגיעה בהכנסות הטוטו: הימורי הטוטו מבוססים במרבית השנה על משחקי הליגות המקצועיות. איום באי-הופעה של קבוצה למשחק, הופעת קבוצה עם שחקנים חלופיים וכו' משבשים את תחזיות הימורי הטוטו ולכן מפחיתים את ההכנסות הצפויות מהטוטו ולכן גם את התקציבים שמוקצים לקבוצות הכדורגל.

פגיעה במחלקות הנוער: קשיים כספיים של הקבוצה הבוגרת מביאים לצמצום היקף פעילותה של מחלקת הנוער ועלולים להביא לכדי הפסקת פעילות המחלקה. פגיעה בפעילות המחלקה עלולה לגרום נזק עתידי לכדורגל הישראלי, שניזון מצמיחת שחקנים מקרב הנוער.

פגיעה בדימוי של ענף הכדורגל: התפרקות של קבוצה עלולה גם לפגוע בדימוי של ענף הכדורגל ואף פגיעה בשחקני ובעובדי הקבוצה שיוותרו ללא מקור הכנסה ולעוגמת נפש לאוהדי הקבוצה.

יציבות פיננסית של קבוצת כדורגל היא גם תנאי סף להשתתפות בתחרויות שמארגנת ההתאחדות הכדורגל האירופאית - UEFA¹¹ (להלן - אופ"א). אופ"א קבעה שמועדון המבקש להתחרות נדרש לבקש ממנה רישיון, ותנאי רישיון זה נקבעו בתקנון רישוי מועדונים ויציבות פיננסית של אופ"א (להלן - תקנון רישוי מועדונים של אופ"א¹²). מטרתיהם של תנאי הרישיון הן בין היתר: שיפור היכולת הפיננסית של המועדונים; הגברת השקיפות והאמינות שלהם; שימת הדגש הנחוץ בהגנה על זכויותיהם של שחקנים ובעלי תפקידים בקבוצות; פיקוח פיננסי על המועדונים כדי לקדם תחרות הוגנת¹³.

הקמת הרשות לבקרת תקציבים: לנוכח מצבן הכלכלי הקשה של קבוצות הכדורגל בישראל ובמטרה לשמור על יציבותן הפיננסית, המליצה ועדת פלד להקים את הרשות לבקרת תקציבים. ההתאחדות הקימה בשנת 1992 את הרשות לבקרת תקציבים (להלן - הרשות)¹⁴ המטרת שלשמן הוקמה הרשות: לדאוג לאיזון פיננסי של קבוצות הכדורגל, להבריא אותן ולמנוע את התמוטטותן כדי שקידומו ופיתוחו של ענף הכדורגל לא ייפגע¹⁵.

הרשות פועלת מכוח תקנון בקרת תקציבים (להלן - התקנון), שקבעה ההתאחדות אשר מסדיר בין היתר את הליכי המינוי של יו"ר הרשות ושל מליאת הרשות ואת הליכי האישור של תקציב קבוצות ושל הסכמי שחקנים. עד פברואר 2019, מועד כניסתו לתוקף של התקנון הנוכחי, היה בתוקף תקנון קודם (להלן - התקנון הקודם). התקנון הקודם שונה בעקבות עבודת מטה שביצעה ההתאחדות בהתייעצות עם חברת ייעוץ חיצונית.

¹⁰ דין וחשבון של הוועדה הציבורית (ועדת פלד) (1990).

¹¹ Union of European Football Associations

¹² UEFA Club Licensing and Financial Sustainability Regulations

¹³ יש לציין כי "תקנון רישוי מועדונים, פיקוח ובקרה פיננסית של אופ"א" (להלן - תקנות רישוי מועדונים פיקוח ובקרה פיננסית) אשר נכתב ע"י ההתאחדות הוא בעצם גרסה מתורגמת ומותאמת של תקנון רישוי מועדונים של אופ"א.

¹⁴ דוח מבקר המדינה, דוח ביקורת על איגודים (2001), "ההתאחדות לכדורגל בישראל", עמ' 91.

¹⁵ מתוך אתר המרשתת של ההתאחדות לכדורגל בישראל.



הרשות מפקחת על הניהול הכספי של קבוצות הכדורגל בשתי הליגות המקצועניות של הגברים (ליגת העל והליגה הלאומית)¹⁶ ובליגת העל של הנשים¹⁷. בראש המבנה הארגוני של הרשות עומד יו"ר הרשות.

כמו כן, לפי התקנון ממונה מליאה שהרכבה ארבעה רואי חשבון מוסמכים. תפקיד המליאה לדון בהחלטה של יו"ר הרשות במקום שקבע שאין לאשר את תקציבה של קבוצה. וכן בכל השגה שתוגש בכתב בידי כל הרואה עצמו נפגע מהחלטה של יו"ר הרשות. לפי הסכם העסקתו של יו"ר הרשות, הוא מחויב להעסיק לפחות שני עובדים במשרה מלאה, אשר ישמשו עוזריו לצורך מילוי תפקידו.

מסקירה בין-לאומית שביצעה המחלקה המשפטית של הכנסת בשנת 2013 ניתן ללמוד שגם באנגליה, בצרפת, בגרמניה ובאיטליה קיים מנגנון לבקרה תקציבית. במסגרת הבקרה התקציבית נדרשות קבוצות הכדורגל לעמוד בקריטריונים הנוגעים לצורך בשקיפות ובדיווח על מצבן הפיננסי, ולעיתים הן אף נדרשות לדווח מראש על תוכניות כלכליות שלהן ועל הערכות המעידות כי מצבן בהווה תקין, וכי גם בעתיד יהיה מצבן תקין¹⁸.

פעולות הביקורת

בחודשים נובמבר 2022 עד יולי 2023 עשה משרד מבקר המדינה ביקורת פיננסית על תהליכי הבקרה של הרשות על הקבוצות, בדגש על פעולות הרשות לאיזון תקציבי של הקבוצות בשתי הליגות המקצועניות¹⁹, על סוגיות של ממשל תאגידי ועל יחסי הגומלין של הרשות מול ההתאחדות. במסגרת הביקורת נותחו הדוחות הכספיים המבוקרים של הקבוצות בליגות המקצועניות לעונות הכדורגל 19/20 עד 22/23 (ארבע עונות)²⁰, שהוגשו ליו"ר הרשות, בהתאם לחובתה של קבוצה לפי התקנון. דוח קודם של מבקר המדינה על הרשות פורסם בשנת 2001²¹ (להלן - דוח מבקר המדינה הקודם).

פעולות הרשות לשמירה על האיתנות הפיננסית של קבוצות הכדורגל בליגת העל ובליגה הלאומית

תמונת מצב של תוצאות הפעילות הכספית של הקבוצות, לפי עונה

התקנון קובע כי הרשות היא האחראית לאישור תקציבי הקבוצות, וכי קבוצה אשר הרשות או מליאת הרשות לא אישרה את תקציבה לא תורשה לשחק בליגה שאליה נרשמה ותעבור לליגה נמוכה יותר. עוד קובע התקנון ששחקן או מאמן שהרשות לא אישרה את ההסכם איתם לא יוכלו לשחק או לאמן באותה עונה. התקנון קובע כללים המנחים את הרשות כיצד לבחון ולאשר את תקציבי הקבוצות ואת המועדים שבהם על הקבוצות להעביר לרשות מסמכים ודוחות כספיים בהתאם לדרישתה. עוד קובע התקנון כי צפי הכנסות הקבוצה ייקבע בהתאם להכנסות הקבוצה בשנים הקודמות. הוצאות שכר השחקנים והמאמנים ייקבעו כשיעור מסוים מתקציב הקבוצה בהתחשב ברמת הסיכון של הקבוצה ובבטוחות שהקבוצה תפקיד ברשות. לאחר שהרשות אישרה את התקציב ייתכנו שינויים בתקציב גם במהלך עונת המשחקים שכבר החלה, וזאת בתיאום עם הרשות ובאישורה. כדי להבטיח את תשלום שכר השחקנים ושאר ההוצאות של הקבוצה, בסמכות הרשות לדרוש מהקבוצות להמציא לה בטוחות.

¹⁶ בעונה 22/23 היו בליגת העל 14 קבוצות, ובליגה הלאומית - 16 קבוצות.

¹⁷ משנת 2006 במסגרת חובת הפיקוח שהטילה אופ"א על המועדונים אשר משחקים במשחקיה, הרשות מפקחת על הקריטריון הפיננסי במסגרת הפיקוח האמור. כמו כן, החל מעונה 23/24 הרשות תפקח גם על קבוצה המשתתפת במשחקי ליגה א' ורשומה בהתאחדות.

¹⁸ ההסדרה בתחום היציבות הפיננסית והמגבלות על בעלות במועדוני כדורגל, סקירה משווה (הכנסת, הלשכה המשפטית, תחום חקיקה ומחקר משפטי) (ינואר 2013).

¹⁹ הביקורת לא עסקה בבקרה תקציבית על ליגת הנשים ועל ליגה א'.

²⁰ הדוחות המבוקרים ליום 31 למאי לכל שנה.

²¹ דוח מבקר המדינה, דוח ביקורת על איגודים (2001), התאחדות לכדורגל בישראל.



בסיום עונת המשחקים הקבוצות מגישות לרשות דוח כספי מבוקר שכולל גם את תוצאות הפעילות לאותה עונה. הפסד או רווח שוטף מייצג את ההפרש בין ההכנסות ובין ההוצאות באותה שנה. הפסדים מצטברים לאורך זמן יכולים לפגוע ביציבות הפיננסית של הקבוצה ולא יאפשרו לה לפעול על בסיס הכנסותיה, ועקב כך יהיה עליה להישען על מימון חיצוני, למשל של בעלי הקבוצות או של צדדים קשורים אחרים.

גם אופ"א מעודדת את המועדונים, באמצעות התקנון לרישוי המועדונים, לשפר את יכולתן ואת מצבן הפיננסי, להגביר את הפיקוח על ההוצאות ולפעול על בסיס הכנסות המועדון. התקנון של אופ"א קובע גם כללים לגבי היקף ההפסדים שנצברו בשלוש השנים שקדמו, למועדונים המעוניינים להשתתף במפעלים שהיא מארגנת.

נתונים כספיים מצרפיים מדוחות רווח והפסד: בחינת המגמות ברווחיות השנתית המצרפית של קבוצות הכדורגל בליגת העל ובליגה הלאומית יכולה להעיד אם קבוצה נוטה להתבסס על הכנסותיה העצמיות או על מימון חיצוני. להלן לוחות ותרשימים המציגים נתונים כספיים מצרפיים מדוחות רווח והפסד של קבוצות ליגת העל והליגה הלאומית לפי עונת המשחקים ולפי מספר הקבוצות שסיימו עונות משחקים אלו ברווח או בהפסד. יצוין שבסוף עונת 19/20 החלו סגרים בגלל מגפת הקורונה ועקב כך נפגעו הכנסות הקבוצות. עם זאת בתקופת הקורונה קיבלו הקבוצות פיצוי ייעודי מכספי המדינה.

לוח 1: נתונים כספיים מצרפיים מדוחות רווח והפסד של קבוצות בליגת העל לפי עונת משחקים (מעוגל לאלפי ש"ח) ומספר הקבוצות שסיימו את עונת המשחקים ברווח או בהפסד, עונות 19/20 - 22/23

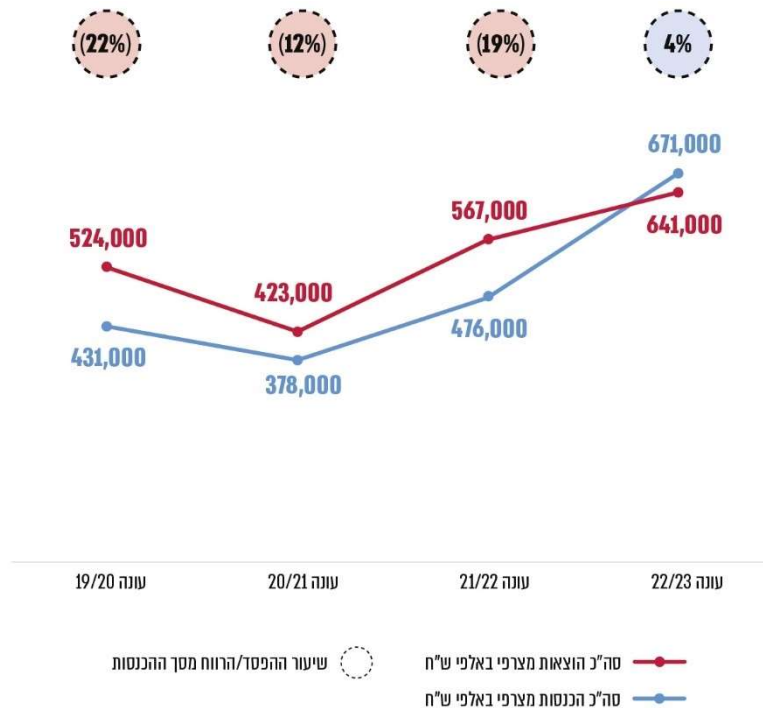
מס' הקבוצות שסיימו את העונה ברווח	מס' הקבוצות שסיימו את העונה בהפסד	שיעור ההפסד או הרווח מסך ההכנסות	רווח (הפסד) שנתי מצרפי באלפי ש"ח	סה"כ הוצאות מצרפי באלפי ש"ח	סה"כ הכנסות מצרפי באלפי ש"ח	עונה
4	10	(22%)	(93,000)	524,000	431,000	עונה 19/20
5	9	(12%)	(45,000)	423,000	378,000	עונה 20/21
6	8	(19%)	(91,000)	567,000	476,000	עונה 21/22
7	7	4%	30,000	641,000	671,000	עונה 22/23

על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.



תרשים 3: שיעור רווח והפסד מסך ההכנסות לפי עונה של קבוצות בליגת העל,

עונות 19/20 - 22/23



על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.

תמונת המצב הפיננסית שעולה מדוחות רווח והפסד של הקבוצות בליגת העל, כמוצג בתרשים ובלוח, מעידה על עלייה במחזורי הקבוצות, למעט בעונת 20/21 (עקב השפעות מגפת הקורונה). כמו כן עולה מהלוח מגמת שיפור בניתוח מצרפי של דוחות רווח והפסד בין עונה 19/20 לעונה 22/23: גידול בהכנסות; ההפסד בעונה 19/20 היה בשיעור 22% מסך ההכנסות ואילו בעונה 22/23 היה מעבר לרווחיות בשיעור של 4% מסך ההכנסות; מספר הקבוצות עם הפסד קטן מעשר לשבע בתום עונת 22/23. עם זאת, עלה שההפסד המצרפי של שבע הקבוצות המפסידות, הסתכם בכ-49 מיליון ש"ח (שיעור ההפסד מהכנסותיהן מסתכם בכ-16%). התפנית שחלה בין עונה 21/22 לעונה 22/23 והמעבר לרווח מצרפי נבע, בין היתר, מהכנסות חד פעמיות משמעותיות, בסך עשרות מיליוני ש"ח, של שתי קבוצות (אחת מהן הכירה בהכנסה חריגה בגין מחיקת חוב של בעלי מניות).

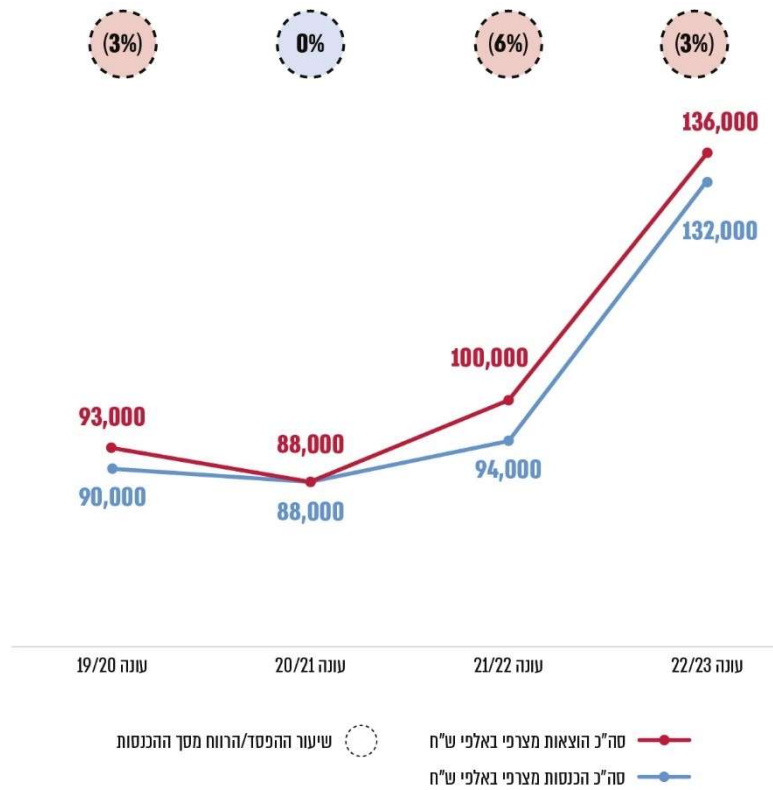


לוח 2: נתונים כספיים מדוח רווח והפסד מצרפיים של קבוצות בליגה לאומית לפי עונת משחקים מעוגלים לאלפי ש"ח ומספר הקבוצות שסיימו עונות משחקים אלו ברווח/בהפסד, עונות 19/20 - 22/23

מס' קבוצות שסיימו ברווח	מס' קבוצות שסיימו בהפסד	שיעור ההפסד/הרווח מסך ההכנסות	רווח (הפסד) שנתי מצרפי באלפי ש"ח	סה"כ הוצאות מצרפי באלפי ש"ח	סה"כ הכנסות מצרפי באלפי ש"ח	עונה
10	4	-3%	(3,000)	93,000	90,000	עונה 19/20
6	8	0%	0	88,000	88,000	עונה 20/21
4	9	-6%	(6,000)	100,000	94,000	עונה 21/22
4	10	-3%	(4,000)	136,000	132,000	עונה 22/23

על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.
* בליגה הלאומית משחקות 16 קבוצות, אך כיוון שכל שנה שתיים יורדות לליגה א', הן לא הגישו דוחות כספיים לרשות כיון שלא היו מחויבות בכך. לכן בטבלה מוצגות בסוף כל עונה רק 14 קבוצות. בעונה 21/22 חסר דוח כספי של קבוצה נוספת שהתפרקה.

תרשים 4: שיעור רווח והפסד מסך ההכנסות לפי עונה, של קבוצות בליגה לאומית, עונות 19/20 - 22/23



על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.

תמונת המצב הפיננסית שעולה מדוחות רווח והפסד של הקבוצות בליגה הלאומית, כמוצג בתרשים ובלוח, מעידה על עלייה בהכנסות בניתוח מצרפי מעונה 19/20 לעונה 22/23 בכ-46%, שיעור ההפסד נשאר על כ-3%. עם זאת, מספר הקבוצות שסיימו בהפסד שנתי גדל פי 2.5 מארבע לעשר בין עונות אלו.



לפי כללי החשבוונאות המקובלים, ההפסד או הרווח השוטף בתום עונת המשחקים נצבר עם ההפסדים או הרווחים של שנים קודמות ועם הון המניות, פרמיה על מניות ושטרי הון צמיתים (להלן - הון עצמי²²).

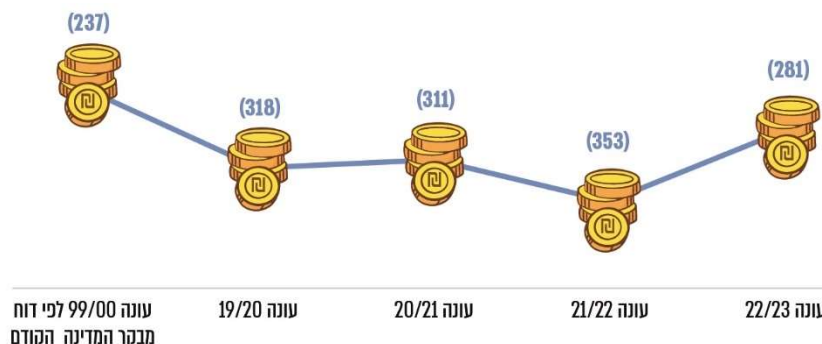
שינויים בהון העצמי של הקבוצות

אחת הדרכים לאמוד את המצב הפיננסי של ישות חשבונית היא באמצעות ההון העצמי, כמוצג בדוחות הכספיים (נכסים נטו בעמותה)²³. לשכת רואי החשבון²⁴ והרשות לניירות ערך²⁵ קבעו את ההון העצמי השלילי (התחייבויות גבוהות מהנכסים) כאחד מסימני האזהרה העשויים להעיד על קשיים פיננסיים.

הון עצמי שלילי: מבקר המדינה העלה בדוח הקודם משנת 2001 כי בסוף שנת 1999 היה ההון העצמי המצרפי של 36 הקבוצות בליגות המקצועיות (ליגת העל, הליגה הלאומית והליגה הארצית²⁶) שלילי והסתכם בכ-162 מיליון ש"ח²⁷ (במונחים ריאליים נכון ל-מאי 2023, כ-237 מיליון ש"ח²⁸).

להלן בתרשים 5 יוצג היקף ההון העצמי הריאלי²⁹ המצרפי של כלל הקבוצות המקצועניות בעונה 1999/2000 והיקפו בעונות 19/20 - 22/23 (מעוגל למיליוני ש"ח).

תרשים 5: היקף ההון העצמי המצרפי הריאלי³⁰ של הקבוצות המקצועניות בעונה 99/00 והיקף ההון העצמי המצרפי של הקבוצות המקצועניות בעונות 19/20 - 22/23 (מעוגל למיליוני ש"ח)



על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.
* בעונה 22/23 שיחקו בליגת העל 14 קבוצות, ובליגה הלאומית שיחקו 16 קבוצות. שתי קבוצות מהליגה הלאומית ירדו לליגה א' ולא הגישו דוחות כספיים לרשות כיון שלא היו מחויבות בכך ולכן מוצגים הדוחות הכספיים של 28 קבוצות. כמו כן, אחת מהקבוצות בליגה הלאומית התפרקה ולא פרסמה דוחות כספיים ולכן החישוב של הגירעון בהון העצמי לעונת המשחקים 21/22 כולל נתונים של 27 קבוצות.

מהתרשים עולה כי ב-22 השנים שחלפו מאז עונת המשחקים 1999/2000 ועד עונה 22/23, הגירעון בהון העצמי המצרפי של הקבוצות בליגות המקצועניות עלה ריאלית מ-237 מיליון ש"ח

²² אם הקבוצה מסיימת בהפסד שנתי פוחת ההון העצמי שלה, אלא אם כן מזרימים בעלי הקבוצה הון חיצוני באמצעות שטרי הון (המגדיל את סך ההון העצמי).

²³ עודף בין סך הנכסים ובין סך ההתחייבויות.

²⁴ לשכת רואי החשבון בישראל, **תקן ביקורת (ישראל) 570 בדבר העסק החי (אוגוסט 2018)**.

²⁵ תקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידים), התש"ל-1970.

²⁶ הליגה הארצית בכדורגל הייתה הליגה השנייה בחשיבותה בכדורגל בישראל עד שנת 1999, ובעקבות השינויים במבנה הליגות והקמת ליגת העל הפכה לליגה השלישית. בשנת 2009 בוטלה הליגה הארצית.

²⁷ מבקר המדינה, **דוח ביקורת על איגודים** (2001), "ההתאחדות לכדורגל בישראל".

²⁸ הצמדה למדד מאי 2023.

²⁹ הצמדה למדד מאי 2023.

³⁰ הצמדה למדד מאי 2023.



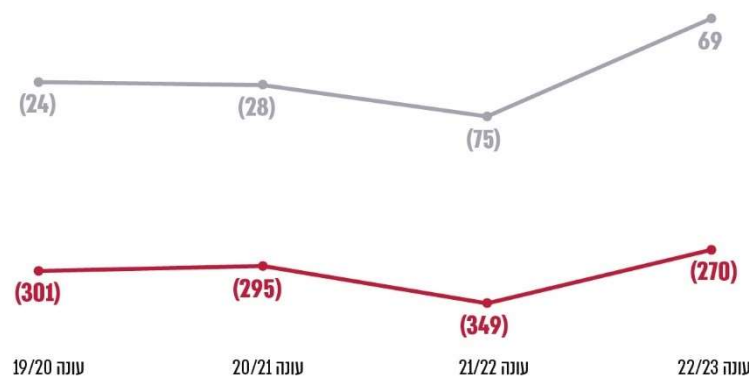
ל-281 מיליון ש"ח - גידול ריאלי של כ-18.5%. יצוין כי לפי הדוחות הכספיים לעונה 22/23 מתוך 28 קבוצות הן בעלות הון עצמי שלילי, שמסתכם לכ-326 מיליון ש"ח.

יוצא אפוא שבהסתכלות ארוכת טווח של כ-22 שנים, הגירעון בהון המצרפי של הקבוצות לא קטן (אלא גדל ריאלית בכ-18.5%), כפי שהיה מצופה שיקרה בעקבות הקמתה של הרשות, שהוקמה כאמור על רקע מצבן הכלכלי הקשה של קבוצות הכדורגל בישראל ועל מנת להבטיח את יציבותן הפיננסית. בכך הרשות לא השיגה את היעד שלשמו הוקמה.

הון עצמי מצרפי בניכוי הלוואות מצדדים קשורים³¹: הזרמת כסף לקבוצה על ידי צדדים קשורים יכולה להיות בגדר השקעה (הסכום המוזרם יירשם בהון העצמי של הקבוצה ויביא לצמצום הגירעון, אם אכן היה גירעון) או בגדר הלוואה שאין לה השפעה על ההון העצמי ורשומה כהתחייבות של הקבוצה לבעל החוב. לעיתים בדוחות הכספיים נרשם שהחזרת ההלוואה לבעל החוב מותנית באישור הרשות, והדבר מאפשר הצגת קיטון של הסיכון הפיננסי. גם לפי תקנון רישוי מועדונים של אופ"א התחייבות של נושה שלא לגבות את כספי החוב מפחיתה את הסיכון הפיננסי הנשקף לקבוצה.

להלן בתרשימים 6 ו-7 תוצג התפתחות ההון העצמי המצרפי בין עונת המשחקים 19/20 לעונה 22/23 בקבוצות ליגת העל והליגה הלאומית בניכוי הלוואות לצדדים קשורים שבעלי החוב התחייבו שלא לגבות את החוב בגינן ללא אישור של הרשות. הנתונים המצרפיים כוללים את נתונין של קבוצות עם הון עצמי חיובי והון עצמי שלילי.

תרשים 6: הון עצמי בקבוצות ליגת העל³² בניכוי הלוואות שבעלי החוב התחייבו שלא לגבות את החוב בגינן ללא אישור של הרשות לעונות המשחקים 19/20 עד 22/23 (מעוגל למיליוני ש"ח)



ליגת על - הון עצמי מצרפי בניכוי חמש קבוצות עם הלוואות לצדדים קשורים*

ליגת על - הון עצמי מצרפי

על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.
* יצוין שההלוואה שניתנה לאחת הקבוצות היא בשיעור ניכר מסך ההלוואות של הצדדים הקשורים.

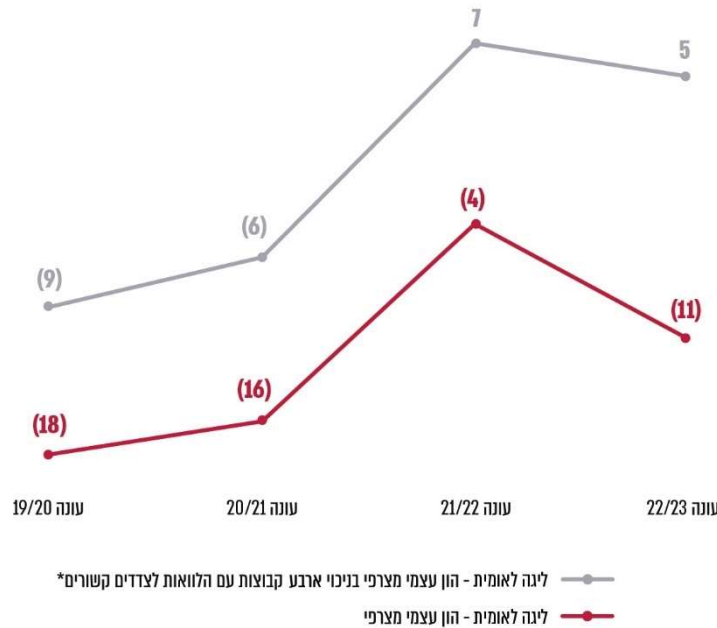
מהתרשים עולה שעד עונה 21/22 ההון העצמי המצרפי של ליגת העל היה שלילי, גם בניכוי הלוואות של צדדים קשורים שהחזר ההלוואה שלהם מותנה באישור הרשות ועמד על כ-75 מיליון ש"ח. אומנם בעונה 22/23 ההון העצמי המצרפי היה שלילי, אך בניכוי הלוואות מצדדים קשורים הפך לחיובי ועמד על כ-69 מיליון ש"ח. הסיבה לשיפור בהון המצרפי היא אירוע מהותי בהיקף משמעותי של עשרות מיליוני ש"ח באחת מהקבוצות שלפי הדוחות הכספיים למאי 2023 בעלי החוב התחייבו לא לפרוע אותו אלא באישור הרשות.

³¹ לגבי קבוצות שמנוהלות על ידי חברה - בעלי מניות החברה; לגבי קבוצות שמנוהלות על ידי עמותה - מנהלי העמותה; לגבי קבוצות שמנוהלות על ידי שותפות - השותפים בשותפות.

³² קבוצות ששיחקו בליגת העל בעונת המשחקים 22/23.



תרשים 7: התפתחות בהון העצמי בקבוצות הליגה הלאומית³³ בניכוי הלוואות שבעלי החוב התחייבו שלא לגבות ללא אישור של הרשות, עונות המשחקים 19/20 עד 22/23 (מעוגל למיליוני ש"ח)



על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה. * בעונה 22/23 שיחקו בליגה הלאומית 16 קבוצות. שתי קבוצות מהליגה הלאומית ירדו לליגה א' ולא הגישו דוחות כספיים לרשות כיון שלא היו מחויבות בכך. כמו כן, אחת הקבוצות בליגה הלאומית התפרקה ולא פרסמה דוחות כספיים, ולכן החישוב של הגירעון בהון העצמי לעונת משחקים 21/22 כולל נתונים של 13 קבוצות.

מהתרשים עולה כי הגירעון בהון המצרפי בליגה הלאומית פחת מכ-18 מיליון ש"ח בעונה 19/20 להון שלילי של כ-4 מיליון ש"ח בעונה 21/22, עם זאת הגירעון המצרפי בהון עלה שוב בעונה 22/23 לכ-11 מיליון ש"ח. מבחינת ההון העצמי המצרפי בניכוי הלוואות מבעלי חוב, שהתחייבו שלא לגבות את החוב ללא אישור של הרשות, עולה כי אומנם ההון המצרפי שינה מגמה מהון מצרפי שלילי בעונה 19/20 של כ-9 מיליון ש"ח להון מצרפי חיובי בעונה 21/22 של כ-7 מיליון ש"ח אך בעונה 22/23 ההון המצרפי החיובי פחת לכ-5 מיליון ש"ח.

מכך משתמע שהאיתנות הפיננסית בהסתכלות מצרפית של הקבוצות בליגה לאומית השתפרה בין עונה 19/20 לעונה 21/22 אך מאז חלה הרעה באיתנות הפיננסית המצרפית של הקבוצות בליגה הלאומית ביחס לעונה 22/23.

מהאמור לעיל עולה שאיתנות הפיננסית של חלק מהקבוצות (חמש בליגת העל וארבע בליגה הלאומית) תלויה בהלוואות של צדדים קשורים³⁴. היות שכאמור נדרש אישור של הרשות לפירעון ההלוואות, מוצע שההתאחדות תקבע בתקנון כללים לאישור הפירעון, בהתאם למצב הפיננסי של הקבוצה (למשל היקף ההלוואות יחסית להון העצמי), זאת כדי למנוע מקבוצות להיקלע לבעיות כלכליות עקב פירעון הלוואות אלה.

גירעון בהון העצמי: אופ"א קבעה בתקנון רישוי מועדונים של אופ"א כי כדי להשתתף במפעלים שהיא מפעילה, על מועדון הכדורגל להציג בדוחותיו הכספיים הון עצמי חיובי; וכי אם למועדון גירעון בהון העצמי עליו להציג בדוחות הכספיים קיטון של 10% בגירעון יחסית לשנה הקודמת.

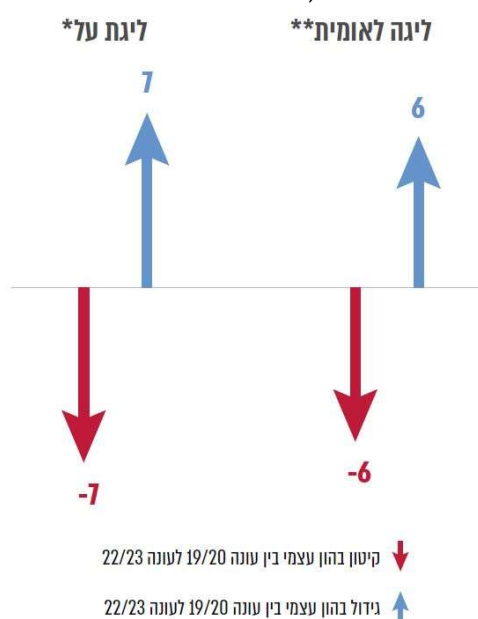
³³ קבוצות ששיחקו בליגת העל בעונת המשחקים 22/23.

³⁴ אם היקף ההלוואות לצדדים קשורים גדול יחסית להון העצמי, הדבר מעיד על מינוף גבוה יותר.



צוות הביקורת ניתח את ההון העצמי של הקבוצות בארבע עונות ובדק את ההתפתחות של ההון העצמי בתקופה זו³⁵. גידול עקבי בהון העצמי של קבוצה בין עונה לעונה עשוי להעיד על שיפור במצבה הפיננסי, ואילו קיטון - מעיד על הרעה במצבה. להלן בתרשים 8 יוצגו תוצאות הניתוח של מגמות השינוי בהון העצמי של קבוצות, בחלוקה בין קבוצות ששיחקו בליגת העל לקבוצות ששיחקו בליגה הלאומית בין עונה 19/20 לעונה 22/23³⁶.

תרשים 8 : מספר הקבוצות עם קיטון או גידול בהון העצמי (נכסים נטו), בחלוקה לליגת העל ולליגה הלאומית, עונה 19/20 עד עונה 22/23³⁷



על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.
* באחת הקבוצות ההשוואה הייתה בין עונה 20/21 לעונה 22/23, בהיעדר דוחות כספיים לשאר העונות.
** לארבע קבוצות בליגה לאומית היו חסרים דוחות לחלק מן התקופה, ולכן הם לא נכללו בחישוב.

מתרשים 8 עולה שבליגת העל ההון העצמי של שבע קבוצות גדל בין עונה 19/20 לעונה 22/23 ושש קבוצות הוא קטן. יצוין כי שלוש מהקבוצות התחילו עם הון עצמי שלילי, ושיעורו גדל מעונה לעונה; בליגה הלאומית ההון העצמי של שש קבוצות גדל בין עונה 19/20 לעונה 22/23 ושש קבוצות קטן; יצוין שארבע מקבוצות אלה התחילו עם הון עצמי שלילי, ושיעורו גדל מעונה לעונה.

צמצום חובות עבר של הקבוצות : אחת הדרכים לשפר איתנות פיננסית של קבוצה היא צמצום חובות העבר שלהן. ההתאחדות קבעה בתקנון, שעל קבוצה אשר לה חובות עבר להקצות 33% מתקציבה התפעולי³⁸ או מחובות העבר שלה, הגדול בהם, לתקציב השנה הבאה. עד לשנת 2019 בתקנון הקודם שנכנס לתוקף בשנת 1997, שיעור זה עמד על 10%.

לדוגמה, על קבוצה שיש לה חובות עבר בסך מיליון ש"ח ותקציב תפעולי בסך 18 מיליון ש"ח ליעד בתקציבה לשנה הבאה שישה מיליון ש"ח למול חובות של מיליון ש"ח.

35 בחינת השינוי לאורך שלוש עונות, במקום בחינת השינוי מעונה לעונה, מאפשרת לראות שינוי לאורך זמן ומבטלת שינויים נקודתיים חולפים.

36 קבוצות ששיחקו בעונת המשחקים 22/23 בליגת העל ובליגה הלאומית.

37 קבוצות ששיחקו בעונת המשחקים 21/22 בליגת העל.

38 לפי התקנון : הסכום הכולל המשמש לתפעול הקבוצה בהתאם לאישור הרשות, לרבות הסכום שנועד לתפעול קבוצות נוער, נערים וילדים, וכן כל סכום שהוציאה הקבוצה לצורך תפעולה במישרין או בעקיפין.



יוצא אפוא שאומנם החובה שחלה על קבוצה בנוגע לחוב עבר שיש לה אמורה לצמצם את חוב העבר וכך לשפר את האיתנות הפיננסית של הקבוצה, ואולם מנגד הצורך להקצות 33% מתקציבה התפעולי עבור מטרה זו עלול להביא להטלת נטל כלכלי כבד על הקבוצה.

במאי 2023 נערך דיון בהנהלת ההתאחדות בעקבות פנייה של יו"ר הרשות כדי לשנות את התקנון ביחס לסעיף העוסק בחובות עבר ולהגדיר בתקנון מושגים מעולם החשבונאות³⁹. שינוי התקנון אמור היה להביא לכך שהרשות תתבסס על הדוחות הכספיים של הקבוצה לסוף עונת המשחקים, ותחשב את ההפרשה הנדרשת לכיסוי חובות עבר כפי שנוהגת הרשות בפועל: שליש מתוך הגירעון בהון העצמי⁴⁰ בניכוי הלוואות צדדים קשורים או כלל הגירעון בהון החוזר.

עלה שבדיון הוחלט לקיים דיון נוסף בעניין, ונכון לסוף אוגוסט 2023 לא אושר השינוי בתקנון.

מוצע להתאחדות לדון בבקשת יו"ר הרשות לשנות את הסעיף בתקנון העוסק בחובות עבר באופן שהוא יאפשר לצמצם את חובות העבר וכך לשפר את האיתנות הפיננסית, וזאת בלי להכביד את ההתנהלות הכספית של הקבוצות במהלך עונת המשחקים.

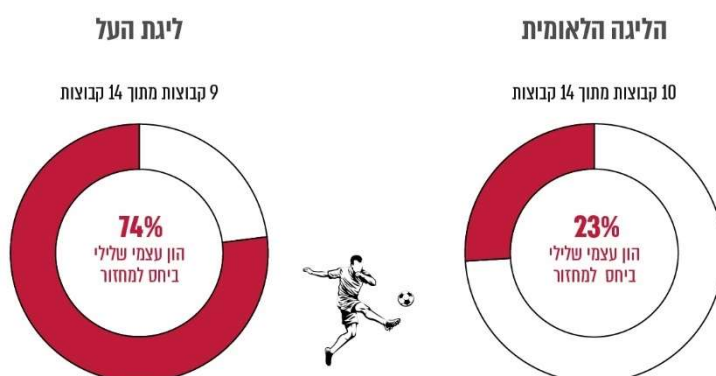
הצגת היחסים הפיננסיים

היחס בין ההון העצמי למחזור הפעילות

דרך מקובלת לבחון את גובה ההון העצמי הוא ביחס למחזור הפעילות (הכנסות)⁴¹, ומאסדרים (רגולטורים) שונים קבעו הנחיות בנושא זה⁴². למשל, לפי דיני הרשויות המקומיות⁴³, אם שיעור הגירעון המצטבר ביחס להכנסות גדול מ-15%, זהו תבחין העשוי בתנאים מסוימים להביא למינוי חשב מלווה לעירייה מטעם משרד הפנים. אם שיעור הגירעון המצטבר ביחס להכנסות גדול מ-30%, זהו תבחין שעשוי להביא בתנאים מסוימים אף למינוי ועדה למילוי תפקידי מועצה וראש רשות מקומית מתוקף סמכותו של שר הפנים.

להלן בתרשים 9 יוצג היחס בין הגירעון המצרפי בהון העצמי של הקבוצות עם הון עצמי שלילי לסך המחזור המצרפי שלהן בעונה 22/23, בליגת העל ובליגה הלאומית.

תרשים 9: היחס בין הגירעון המצרפי בהון העצמי של הקבוצות עם הון עצמי שלילי לסך המחזור המצרפי שלהן בליגת העל ובליגה הלאומית, עונה 22/23



נתוני הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.

³⁹ "הון חוזר" - ההפרש בין הנכסים השוטפים להתחייבויות השוטפות; "גירעון חשבונאי מצטבר" - הפרש שלילי בין סך הנכסים לסך ההתחייבויות של הקבוצה.

⁴⁰ ההפרש השלילי בין סך הנכסים לסך ההתחייבויות של הקבוצה.

⁴¹ במקרים בהם ההון העצמי אינו כולל סעיפים נוספים על יתרת העודפים או הגרעון המצטבר אזי יתרת העודפים או הגרעון המצטבר שווה להון העצמי.

⁴² מבקר המדינה, דוח מבקר המדינה (2023), "ביקורת פיננסית במועצות הדתיות".

⁴³ ראו עוד בעניין זה מבקר המדינה, דוחות על הביקורת בשלטון המקומי לשנת 2021 (2021), "החוסן הפיננסי של הרשויות המקומיות".



מהתרשים עולה שבעונה 22/23 שיעור ההון העצמי המצרפי ביחס למחזור המצרפי של תשע מתוך 14 קבוצות בליגת העל, שלהן הון עצמי שלילי, היה 74%. בליגה הלאומית היחס של 10 מתוך 14 קבוצות⁴⁴ היה כ-23%. ככל ששיעור הגירעון בהון העצמי מהמחזור גדול יותר כך גובר הסיכון הפיננסי, והדבר משמעו שתשע הקבוצות בליגת העל עם הון עצמי שלילי הן בעלות מינוף משמעותי ומצבן הפיננסי תלוי בהזרמת הון של הבעלים.

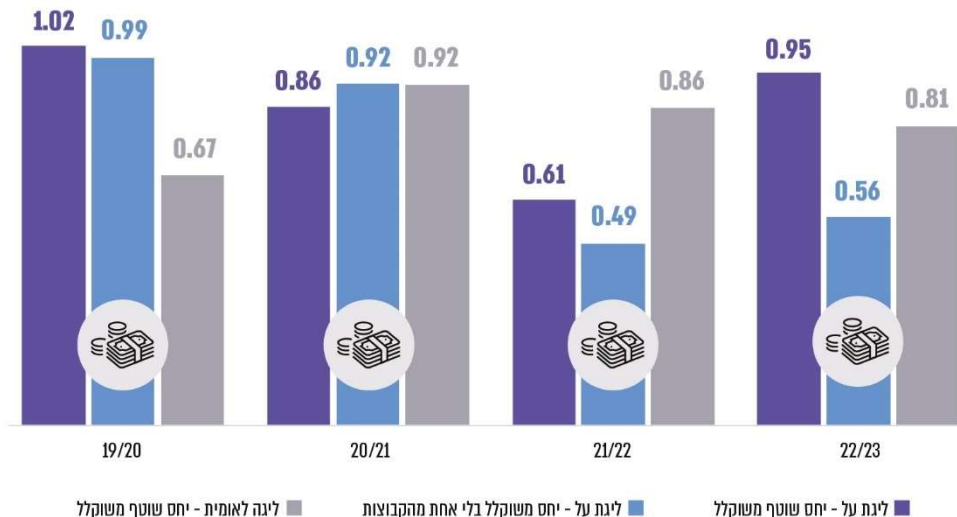
יחס שוטף

זהו היחס בין סך הנכסים השוטפים לסך ההתחייבויות השוטפות. לפי היחס השוטף ניתן ללמוד על יכולתה של ישות חשבונאית לעמוד בהתחייבויותיה השוטפות, על מצב נזילות הנכסים בישות ועל יכולת התמודדותה עם קשיים עתידיים⁴⁵. יחס שוטף השווה ל-1 הוא נקודת האיזון שבה הנכסים השוטפים שווים להתחייבויות השוטפות. כאשר היחס השוטף קטן מ-1, כלומר יש מחסור בנכסים שוטפים ביחס להתחייבויות שוטפות, הדבר עלול להעיד על חוסר יכולת לשלם חובות בטווח הקצר וכן על סיכון פיננסי.

יחס מהיר: זהו היחס בין סך הנכסים השוטפים (ללא מלאי) לסך התחייבויות שוטפות. משתמשים ביחס זה כשלא ניתן לממש נכסים שוטפים במהירות, למשל כשמדובר במלאי החברה. כיוון שעל פי רוב אין לקבוצות כדורגל מלאי (או שהמלאי שלהן אינו מהותי) היחס המהיר דומה ליחס השוטף. אופ"א קבעה בתקנון רישוי מועדונים של אופ"א כי מועדונים שהיחס המהיר שלהם גדול מ-1 יקבלו הקלות בחלק מהדרישות הפיננסיות לקבלת רישיון להשתתף במפעלים של אופ"א⁴⁶. להלן תרשים 10 המציג את היחס השוטף המשוקלל של קבוצות ליגת העל והליגה הלאומית לעונות המשחקים 19/20 עד 22/23.

תרשים 10: יחס שוטף משוקלל של קבוצות ליגת העל והליגה הלאומית*, עונות המשחקים

19/20 ועד 22/23



על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.

* הנתונים מוצגים גם ללא אחת מהקבוצות בגלל גידול משמעותי בהיקף המזומנים שלה בעונה 22/23.

** בליגה הלאומית חושב היחס לגבי 14 קבוצות כיוון ששתי קבוצות מהליגה הלאומית ירדו לליגה א' ולא הגישו דוחות כספיים לרשות כיון שלא היו מחויבות בכך. נוסף על כך, אחת מהקבוצות בליגה הלאומית התפרקה ולא פרסמה דוחות כספיים ולכן החישוב בליגה הלאומית של היחס השוטף המשוקלל לעונת משחקים 2021/22 כולל נתונים של 13 ולא 14 קבוצות.

44 שתי קבוצות נוספות לא הגישו דוחות כספיים לעונה זו כי עלו מליגה א'.

45 מבקר המדינה, דוח מבקר המדינה (2023), "ביקורת פיננסית במועצות דתיות".

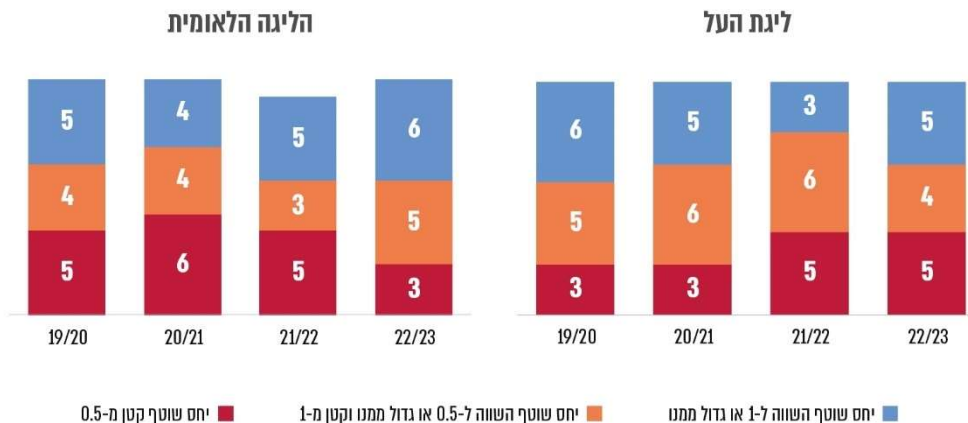
46 UEFA Club Licensing and Financial Sustainability Regulations, Article 87



מתרשים 10 עולה כי היחס השוטף המשוקלל של כלל הקבוצות בליגת העל עלה מ-0.61 ל-0.95 בעונות 21/22 - 22/23, היחס השוטף בליגת העל ללא אחת מהקבוצות עומד בעונה 22/23 על 0.56. בליגה הלאומית מסתמנת מגמת ירידה ביחס השוטף המשוקלל מ-0.92 בעונה 20/21 ל-0.81 בעונה 22/23. היחס השוטף המשוקלל של כלל הקבוצות בליגת העל ובליגה הלאומית בעונה 22/23 קטן מ-1, דבר המצביע על סיכון פיננסי שמשמעו שיתכן ויש קבוצות שאין להן מספיק נכסים שוטפים המאפשרים לפרוע את ההתחייבויות בטווח הקצר.

להלן תרשים 11 המציג התפלגות הקבוצות בליגת העל ובליגה הלאומית, לפי רמות יחס שוטף, בעונות המשחקים 19/20 עד 22/23.

תרשים 11: התפלגות הקבוצות בליגת העל ובליגה הלאומית*, לפי רמות יחס שוטף, בעונות המשחקים 19/20 ועד 22/23



על פי הדוחות הכספיים של הקבוצות בעיבוד משרד מבקר המדינה.

* בליגה הלאומית חושב היחס לגבי 14 קבוצות כיוון ששתי קבוצות מהליגה הלאומית ירדו לליגה א' ולא הגישו דוחות כספיים לרשות כיון שלא היו מחויבות בכך. כמו כן, בעונה 21/22, אחת הקבוצות בליגה הלאומית התפרקה ולא פרסמה דוחות כספיים, ולכן החישוב של היחס לעונה זו כולל נתונים של 13 קבוצות.

מתרשים 11 עולה כי בעונה 22/23 היחס השוטף של תשע מ-14 הקבוצות בליגת העל קטן מ-1, וכי אצל חמש מאותן קבוצות היחס השוטף אף קטן מ-0.5; ובליגה לאומית בשמונה מתוך 14 קבוצות היחס השוטף קטן מ-1, וכי אצל שלוש מאותן קבוצות היחס השוטף אף קטן מ-0.5. נתונים אלו מעידים כי סך הנכסים השוטפים קטן מסך ההתחייבויות השוטפות, כי ייתכן שהקבוצות יתקשו לשלם חובות בטווח הקצר, ואף כי ייתכן שנשקף להן סיכון פיננסי.



מהניתוח הפיננסי של הדוחות הכספיים של שתי הליגות המקצועניות עולה שבין עונה 19/20 לעונה 22/23 חל שיפור במצב הפיננסי המצרפי של כלל הקבוצות שבליגת העל (הגירעון בהון העצמי המצרפי קטן והן עברו מהפסד מצרפי שנתי לרווח מצרפי שנתי). יצוין שהתפנית שחלה בין עונה 21/22 לעונה 22/23 והמעבר לרווח מצרפי נבעה, בין היתר, מהכנסות חד פעמיות משמעותיות, בסך עשרות מיליוני ש"ח, של שתי קבוצות (אחת מהן הכירה בהכנסה חריגה בגין מחיקת חוב של בעלי מניות). בליגה הלאומית חלה הרעה במצב הפיננסי המצרפי של כלל הקבוצות (ההון עצמי המצרפי עבר מחיובי לשלילי ושיעור ההפסד נשאר כ-3%). עם זאת, בהסתכלות על כ-22 שנים שחלפו מאז עונת המשחקים 1999/2000 ועד עונה 22/23, הגירעון בהון המצרפי של הקבוצות של שתי הליגות המקצועניות לא קטן ואף גדל מ-237 מיליון ש"ח ל-281 מיליון ש"ח (גידול ריאלי של כ-18.5%). כמו כן, לפי הדוחות הכספיים לעונה 22/23 19 מתוך 28 קבוצות הן בעלות הון עצמי שלילי, שמסתכם לכ-326 מיליון ש"ח. מגמה זו הפוכה מהמגמה המצופה לנוכח הקמת הרשות, שכן זו קמה כאמור על רקע מצבן הכלכלי הקשה של קבוצות הכדורגל בישראל ועל מנת לשמור על יציבותן הפיננסית. בכך הרשות לא השיגה את היעד שלשמו הוקמה.



המגמה הבין-לאומית שמובילה אופ"א בתקנון רישוי מועדונים של אופ"א היא שיפור המצב הפיננסי של הקבוצות המשתתפות בתחרויות שהיא מארגנת, תוך הצבת יעדים ודרישות סף פיננסיות לקבוצות. לפי התקנון אין מניעה שקבוצה שאינה עומדת בכללים לצמצום חובות העבר או צמצום הגירעון בהון העצמי תשתתף בליגה. מומלץ להתאחדות לבחון דרכים נוספות שיתמרו את הקבוצות לשפר את איתנותן הפיננסית, ובין היתר מוצע לשקול ברוח הכללים של אופ"א להתנות את ההשתתפות של הקבוצות בליגה בצמצום הגירעון בהון העצמי או שיפור יחסים פיננסיים שייקבעו מראש, כגון יחס שוטף⁴⁷. עוד מוצע לרשות לקבוע נורות אזהרה מפני סיכון פיננסי בהתאם ליחס השוטף של כל קבוצה.

הרשות מסרה בתשובה בדצמבר 2023 (להלן - תשובת הרשות) כי הסעיף בתקנון רישוי מועדונים של אופ"א, העוסק בהפחתת הגירעון בהון העצמי ב-10% לפחות, נכנס לתוקף ב-1.6.23 ויאכף באופן מלא רק החל מעונת הרישוי 25/26.

בקרה על תשלומי שכר השחקנים והצוות המקצועי

שכר שחקני הכדורגל והצוות המקצועי הוא מרכיב מהותי בהוצאות של קבוצות הכדורגל. על פי התקנון שכר השחקנים והצוות המקצועי יהיה לפחות 65% מהתקציב התפעולי המינימלי של הקבוצה⁴⁸. להלן לוח 3 המציג את התפלגות שכר היסוד של השחקנים בליגת העל ובליגה הלאומית לעונה 22/23:

לוח 3: התפלגות שכר יסוד של השחקנים בליגת העל ובליגה הלאומית, עונה 22/23, בש"ח

שכר יסוד שנתי ברוטו	סה"כ חוזים	מס' החוזים בליגה הלאומית	מס' החוזים בליגת העל	שיעור החוזים בשתי הליגות	שיעור החוזים המצטבר
עד 50,000	100	47	53	15%	15%
50,001 - 100,000	195	135	60	30%	46%
100,001 - 200,000	118	68	50	18%	64%
200,001 - 300,000	69	25	44	11%	74%
300,001 - 400,000	43	12	31	7%	81%
400,001 - 500,000	29	2	27	4%	85%
500,001 - 1,000,000	65	0	65	10%	96%
2,000,000 - 1,000,001	25	0	25	4%	99%
מעל 2,000,000	4	0	4	1%	100%
סה"כ	648	289	359	100%	
שכר יסוד ממוצע בניכוי שכר לפי חוזים בסך של עד 50,000 ש"ח		124,509 ש"ח	446,323 ש"ח		

לפי נתוני הרשות, בעיבוד משרד מבקר המדינה⁴⁹.

* יצוין כי נתוני השכר השנתי ברוטו עד 50,000 ש"ח כוללים ברובם חוזים עם חיילים אשר בשכרם מובנית תקרה (שכר המרבי הוא 5,160 ש"ח לחודש).

** הממוצע חושב על פי נתוני החוזים שהועברו לרשות, עוד לפני שהיא אישרה את תקציב הקבוצה.

*** נתוני השכר משקפים שכר יסוד (ברוטו) בלבד, ונוסף עליו קיימים תשלומים או מענקים, למשל עבור דיו, רכב, בונוס עליית ליגה, בונוס צבירת נקודות, בונוס כיבוש שערים, בונוס הופעות. בכל הנוגע לתשלומים אלה ולדומיהם, יש שונות רבה בין כלל השחקנים ועל כן נתוניהם אינם נכללים בלוח.

**** רמות השכר מחולקות לליגת העל ולליגה הלאומית, עקב השונות הרבה בין שתי הליגות.

***** מרבית החוזים, בשתי הליגות, הם לעשרה חודשי שכר.

47 לפי כללי אופ"א, ההשקעות בקבוצות ספורט של נוער ונשים וכן בתשתיות ספורט אינן מותנות בעמידה בדרישות לצמצום בגירעון בהון העצמי.

48 נכון לעונה 22/23 התקציב התפעולי המינימלי הוא 9 מיליון ש"ח בליגת העל ו-3 מיליון ש"ח בליגה הלאומית.

49 השכר הממוצע של שחקנים לעונה 22/23.



עולה מהלוח ששכר היסוד השנתי של 46% מהשחקנים בליגת העל ובליגה הלאומית היה עד 100,000 ש"ח לעונה (שכר עבור עשרה חודשי עבודה). שכר היסוד של 15% מהשחקנים בליגת העל ובליגה הלאומית (100 שחקנים) היה עד 50,000 ש"ח. שכר היסוד בעונה 22/23, בחישוב של 12 חודשי עבודה בשנה, היה בממוצע כ-37,000 ש"ח בליגת העל ו-10,300 ש"ח בליגה הלאומית. לשם השוואה השכר הממוצע במשק לשנת 2022 היה כ-12,000 ש"ח⁵⁰.

ב ק ר ה י ז ו מ ה ע ל ת ש ל ו מ י ש כ ר ו נ ל ו ו ת : לפי התקנון, הרשות עצמה לא נדרשת לבצע בקרה יזומה על תשלומי השכר של הקבוצות לעובדיהן ודי בכך שהקבוצות יעבירו לה עד ה-20 בכל חודש אישור של רואה החשבון המבקר של הקבוצה כי כל התחייבויות השכר בגין החודש הקודם נפרעו. בהתאם לכך על הרשות לוודא בכל חודש כי התקבל האישור האמור והקבוצות עומדות בהתחייבויותיהן לעניין שכר עובדיהן. כמו כן, כדי להבטיח את תשלום שכר השחקנים ואת ההוצאות האחרות של הקבוצה רשאית הרשות לדרוש מהקבוצות להמציא לה בטוחות. יצוין שגם בתקנון רישוי מועדונים של אופ"א נקבע כי על הקבוצות שמשחקות במפעלי אופ"א להוכיח בכמה מועדים קבועים בשנה כי פרעו את כל התחייבויותיהן לעניין שכר השחקנים.

לפי איגוד שחקניות ושחקני הכדורגל (להלן - איגוד השחקנים), אף שהקבוצות נדרשות להעביר לרשות אישור חודשי של רואה חשבון המעיד כי הן שילמו את מלוא התחייבויותיהן לשחקנים, לטענת האיגוד בפועל יש מקרים שבהם קבוצות בליגה הלאומית מעכבות את תשלומי השכר ובמהלך עונת המשחקים 22/23 בשבע מתוך 16 קבוצות הכדורגל בליגה הלאומית חל עיכוב של שבוע ומעלה בתשלומי השכר לשחקנים, ולעיתים העיכוב נמשך כמה חודשים.

עלה כי לפי התקנון, הרשות עצמה לא נדרשת לבצע בקרה יזומה על תשלומי שכר של הקבוצות לעובדיהן. הגם שלדברי איגוד שחקניות ושחקני הכדורגל יש לעיתים קבוצות בליגה הלאומית שמעכבות את תשלומי השכר.

ט י פ ו ל ב ת ל ו נ ו ת ש ח ק נ י ם ו צ ו ו ת מ ק צ ו ע י : אחד המנגנונים הקיימים בתחום אכיפת דיני העבודה הוא מנגנון של תלונות עובדים. למשל, מינהל הסדרה ואכיפת חוקי עבודה שבמשרד העבודה פועל בין היתר באמצעות מנגנון של תלונות שהגישו עובדים בגין הפרת זכויותיהם⁵¹.

לפי תקנות היסוד למערכת המשפטית של ההתאחדות יהיה גם מוסד לבוררות. לפי תקנון המוסד לבוררות הוא עוסק בין היתר בסכסוך הנוגע ליחסים החוזיים שבין הקבוצה לשחקן, למאמן או לבעל תפקיד בקבוצה. על מנת לדון בכתב תביעה נדרש לשלם אגרת בוררות ולהפקיד פיקדון כספי⁵².

נוכח הבעיות הכרוכות בתשלומי שכר לשחקנים - מצופה שלהתאחדות יהיה מנגנון ייעודי לקבלת תלונות על אי-תשלום שכר ונלוות במועד וכללים לגבי הטיפול בהם, ובכלל זה כללים לעדכון המתלוננים בדבר מצב התלונה ואופן הטיפול בה.

למרות חשיבות השמירה על זכויות השכר של השחקנים, של אנשי צוות ושל שאר העובדים בקבוצה, בביקורת עלה שההתאחדות לא קבעה בתקנון או בדרך אחרת מנגנון מסודר (נוהל לטיפול בתלונות, הדן באופן הטיפול בהן ובאופן המענה לפונה), שיאפשר הגשת תלונות על קבוצות הכדורגל בגין אי-תשלומי שכר במועד ועל העברת המידע בנוגע לתלונה לבדיקת הרשות וזאת ללא קשר להגשת כתב תביעה למוסד לבוררות, שכאמור הוא תהליך הנדרש לתשלום אגרה ופיקדון כספי.

ההתאחדות מסרה בתשובתה למשרד מבקר המדינה בינואר 2024 (להלן - תשובת ההתאחדות) כי המנגנונים הקיימים לטיפול בסוגיות שכר שחקנים - האישורים שהרשות מבקשת ומוסד הבוררות - מספקים ואין לדעתה צורך במנגנון נוסף שיטפל בתלונות של שחקנים ושל הצוות המקצועי על

לפי נתוני הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה (מרץ 2023).

<https://www.gov.il/he/service/work-rights-violation-complaints>

<https://www.football.org.il/association/lawsystem/arbitrationinstitution>

50

51

52



הקבוצות בגין עיכובי שכר. היא הוסיפה שאם יוקם עוד מנגנון, סמכויותיו עלולות להיות חופפות לאלו של מנגנונים קיימים וכך להביא לערבוב של הסמכויות בין הגופים ולסרבול בפעולותיהם.

משרד מבקר המדינה מציין כי מנגנון שגרתי ומקובל המופעל בתחום אכיפת דיני העבודה הוא מנגנון של תלונות עובדים אשר ניתן להגיש באמצעותו גם תלונות בגין הפרה של זכויות עובדים לרבות בגין עיכוב בתשלום שכרם. מנגנון הבוררות שמפעילה ההתאחדות אינו מהווה תחליף למנגנון כזה, ולכן מומלץ כי ההתאחדות תשלב בתקנון גם מנגנון לבירור תלונות של שחקנים על אי תשלום שכרם⁵³. מוצע שבירור כזה, ככל שיידרש, יתבצע על ידי הרשות כמי שמחזיקה בבטוחות לתשלום השכר שהקבוצות המציאו לה לפי דרישתה, במידע על החוזים ובסמכויות מתוקף התקנון לנקוט צעדים כנגד הקבוצות. עוד מוצע שהרשות תפעל ביוזמתה בהתאם למידע שיצטבר אצלה על מנת לבדוק תשלום שכר במועד בהתאם להסכמים שאושרו על ידה.

מימוש בטוחות על ידי הרשות

התקנון מחייב את הקבוצות להמציא לרשות בטוחות להבטחת ביצוע התקציב. יו"ר הרשות קובע לכל קבוצה וקבוצה את גובה וסוג הבטוחות, ואישור התקציב מותנה בהפקדת הבטוחות. לפי התקנון על הבטוחות להיות מנוסחות באופן שיאפשר ליו"ר הרשות, בהתאם לשיקול דעתו, להמשיך לשלם בכספי מימוש הבטוחות את שכר השחקנים ואת הוצאותיה האחרות של הקבוצה. כמו כן הבטוחות יוכלו לכסות חביות של הקבוצה לשחקנים ולמאמנים הנובעות מהחלטה של מוסד שיפוטי מוסמך של ההתאחדות, אם הקבוצה נאלצה להפסיק את פעילותה או נמצאת בהליכי חדלות פירעון. לנוכח זאת מדובר בבטוחות הנדרשות להיות זמינות למימוש מיידי.

מנתונים שהעבירה הרשות למשרד מבקר המדינה עולה כי בעונה 22/23 היקף הבטוחות בליגת העל עמד על כ-66 מיליון ש"ח ובליגה לאומית על כ-13 מיליון ש"ח. סוגי הערבויות היו ערבות בנקאית אוטונומית, המחאות לפיקדון וכספים במזומן.

לפי התקנון בטוחות יכולות להיות "בין היתר": התחייבות בכתב של מרכז הספורט שאליו משתייכת הקבוצה; ערבויות צד ג'; ייפוי כוח בלתי חוזר של הקבוצה שיומצא ליו"ר הרשות ויסמך אותו להעביר שחקנים הרשומים בקבוצה לקבוצה אחרת; הוראה בלתי חוזרת למועצת ההימורים או להתאחדות או לכל צד ג' אחר, ולפיה יש להעביר ליושב ראש הרשות כל סכום המגיע לקבוצה.

יוצא אפוא שלפי התקנון רשאי יו"ר הרשות לקבל ערבויות מסוגים שונים, לרבות מצדדים שאינם הבעלים של הקבוצה⁵⁴. עם זאת, ההגדרה של "בטוחה" היא כללית ומאפשרת להמציא כבטוחה, לתשלום שכר השחקנים והוצאות הקבוצה, גם נכסים שאינם נזילים למימוש מיידי, שקשה לממשם, והשווי של נכסים כמו, נדל"ן, חפצי אומנות ומטבעות דיגיטליים, עשוי להיות תנודתי. נוכח אי הגדרה ברורה של מהות הבטוחה שניתן לקבלה כערבות קיים סיכון שהרשות לא תוכל לממש את הבטוחות באופן מיידי ובשווי המקורי בהן הן הופקדו כך שהן ימלאו את ייעודן.

ההתאחדות מסרה בתשובתה כי לדעתה יש מקום להותיר לשיקול דעת הרשות את ההגדרה של בטוחה שניתן לקבלה כערבות וכי נדרש להקנות לרשות גמישות מרבית בנוגע לקביעת התמהיל של הבטוחות. היא הוסיפה שאחד השיקולים שראוי שהרשות תביא בחשבון, הוא צורך בשמירה על איזון בין נטרול סביר של סיכונים הנובעים מפעילות קבוצת כדורגל לבין הצורך בהצבת דרישות כאלו שלא יהיו קשיחות מדי ושלא ימנעו מליגה תחרותית מלהתקיים ואף יביאו להפסקת פעילותן.

⁵³ ראו למשל את הטופס של מינהל אכיפה והסדרה להגשת תלונה על מעסיק: <https://govforms.gov.il/mw/forms/WorkRightsViolationComplaints@labor.gov.il>

⁵⁴ לפי תקנון העברת זכויות ניהול בקבוצות כדורגל בעלי הקבוצה נדרש להיות ללא עבר פלילי ולעבור בדיקת נאותות כלכלית בהתאם לליגה שבה נמצאת הקבוצה.



מומלץ להתאחדות לקבוע בתקנון קריטריונים להיקפי הערבויות של צדדי ג' ולסוג הנכס היכול לשמש בטוחה, באופן שיתאפשר מימוש מיידי של הבטוחה. אם מדובר בבטוחות עם שווי תנודתי, חשוב שהרשות תבצע בקרה על שוויון ותבקש את השלמת הבטוחות במידת הנדרש.

בקרת הרשות על תקציב מחלקות הנוער

אחת המטרות של ההתאחדות היא פיתוח ענף הכדורגל בישראל, ולכן ההשקעה במחלקות הנוער של הקבוצות חשובה ביותר. גם לפי תקנון רישוי מועדונים של אופ"א אחת המטרות היא לקדם ולשפר את רמת משחק הכדורגל ולהעניק עדיפות לאימון של השחקנים הצעירים ולטיפול בהם. בפועל הוצאות מחלקות הנוער בעונה 22/23, של 18 מתוך 30 קבוצות מליגת העל ומהליגה הלאומית עמדו על 36 מיליון ש"ח ו-20 מיליון ש"ח בהתאמה (כ-12% ו-22% מתוך סך ההוצאות של הקבוצה).

בדוח הקודם משנת 2001 עלה כי הרשות לא בדקה אם הקבוצות הקצו למחלקות הנוער את התקציב בשיעור המתחייב מן התקנון. עוד צוין שבינוי 1999, לנוכח מסקנות ועדה שבדקה את נושא התמיכות לנוער, החליטה ההתאחדות כי הסכום המזערי להחזקת מחלקת הנוער יהיה מיליון ש"ח; אם למחלקת הנוער של הקבוצה יש מקורות הכנסה עצמיים, יהיה על הקבוצה להקצות ממקורותיה העצמיים לפחות את ההפרש עד לסכום המזערי. עוד עלה שההחלטה האמורה לא נכללה בתקנון, ולכן הרשות אינה בודקת אם הקבוצות פועלות ברוח מסקנות הוועדה. צוין בדוח הקודם, שהיעד של עידוד מחלקות הנוער, שהן החממה לשחקני העתיד, לא הושג במלואו, וההתאחדות לא הפעילה בקורות מספיקות כדי לוודא שמחלקות הנוער מקבלות את נתח התקציב הראוי להן.

אחד החסמים לפיתוח מחלקת נוער בקבוצה הוא העברת תקציבי מחלקת הנוער לקבוצת הבוגרים. כאמור, בדוח ועדת פלד משנת 1990, שעל פי המלצותיה הוקמה הרשות, נקבע כי קשיים כספיים של קבוצות בוגרים הביאו לכך שהקבוצות הסיטו תקציבים שהיו מיועדים למחלקות הנוער לצורך תשלומי שכר לשחקני קבוצות הבוגרים. בכך סיכנו את קיומן של מחלקות הנוער ואת עתיד הכדורגל הישראלי, אשר ניזון מצמיחת שחקנים בקרב הנוער⁵⁵.

על מנת למנוע מצב של הסטת תקציבים ממחלקות הנוער לקבוצות הבוגרות, שעשויה לפגוע בהשקעה במחלקת הנוער ובפיתוחה, מצופה היה לקבוע בתקנון כללים שיאפשרו לרשות לוודא שהכנסות ממקורות עצמיים של מחלקת הנוער כמו למשל, תשלומי הורים ומענקים ייעודיים למחלקות הנוער, לא יוסטו לשימוש של הקבוצה הבוגרת.

לפי התקנון, קבוצה תחזיק במסגרת תקציבה, באחריותה ובפיקוחה, קבוצות ילדים, נערים ונוער; הקבוצה חייבת לכלול בתקציבה את הקצבותיה להפעלת קבוצות אלה נוסף על התקציב המיועד להחזקה של קבוצת הבוגרים. עוד נקבע בתקנון שתקציב מחלקת הנוער יהיה לפחות 10% מסכום התקציב התפעולי המזערי של קבוצה (לפי הנחיות הרשות התקציב המזערי של קבוצה בליגת העל ולאומית הוא תשעה מיליון ש"ח ושלושה מיליון ש"ח בהתאמה).

מניתוח הדוחות הכספיים לעונה 22/23, של תשע קבוצות מליגת העל ותשע קבוצות מהליגה הלאומית (קבוצות שמהדוחות הכספיים שלהן ניתן ללמוד על הוצאות מחלקת הנוער) עלה כי שש קבוצות הסיטו תקציבים של מחלקת הנוער לצורך פעילות הקבוצה הבוגרת.

בביקורת עלה שמלבד קביעה של התקציב המזערי למחלקת הנוער, לא נקבעו בתקנון כללים שבכוחם למנוע הסטת תקציבים ממחלקת הנוער לקבוצה הבוגרת, ועקב כך בפועל הרשות אינה בודקת נושא זה. לפיכך, נפתח פתח לפגיעה אפשרית בפעילות מחלקת הנוער ואף בעתיד הכדורגל הישראלי אשר ניזון מצמיחת שחקני הנוער, נזק עליו הצביעה גם ועדת פלד.

55. ועדת פלד, (1990) עמוד 4.



כדי להבטיח את הקידום והפיתוח של מחלקות הנוער, על ההתאחדות לקבוע בתקנון כללים שיבטיחו כי הכנסות מחלקות הנוער יועברו ליעדן ולא יוסטו לטובת פעילות אחרת, וכי הרשות תפקח על כך. פעולה כזו בכוחה למנוע פגיעה בהשקעה במחלקת הנוער ובפיתוח של המחלקה. מוצע להתאחדות לקבוע בתקנון כללים שיאפשרו לוודא כי הרישומים החשבונאיים שבדוחות הכספיים בכוחם למנוע הסטת הוצאות ממחלקת הנוער לקבוצה הבוגרת.

דיווח וסיווג חשבונאיים (קבוצות נוער): דוחות כספיים משקפים את מצבן הפיננסי של חברות ועמותות. הדוחות הכספיים מאפשרים לבעלי עניין להעריך ביצועים פיננסיים עתידיים על ידי השוואת נתוני עבר לנתונים עדכניים והשוואה בין נתוני חברות ועמותות שונות. כדי שניתן יהיה לבצע השוואה בין נתוני הקבוצות, יש חשיבות לאחידות של הדיווח ושל הסיווג החשבונאי. הרשות מקבלת מהקבוצות דוחות כספיים מבוקרים אשר רואי חשבון חיצוניים ביקרו על פי תקני ביקורת מקובלים וצירפו את חוות דעתם על נאותות הצגת הנתונים החשבונאיים בהם.⁵⁶

על פי התקנון, הרשות תקבע מפעם לפעם הנחיות לגבי מתכונת הדוחות הכספיים ולגבי עבודתם של רואי החשבון הנותנים שירותים לקבוצות.

יצוין שבדוח מבקר המדינה הקודם עלה "שמאחר שחלק מן הקבוצות מציגות את הוצאותיהן על מחלקות הנוער נטו (בניכוי הכנסות), לא תמיד ניתן לבדוק זאת" - דהיינו אין דיווח ייעודי שיאפשר לבחון ביסודיות את ההכנסות של מחלקת הנוער לעומת הוצאותיה.

עלה שעד עונת משחקים 22/23 הרשות עדיין לא קבעה מבנה אחיד לדוחות הכספיים, ולכן ממילא לא היה ניתן ללמוד מהדוחות על ההכנסות וההוצאות של מחלקות הנוער. לקראת עונת המשחקים 22/23 הנחתה הרשות את הקבוצות למסור דוח כספי בעל מבנה אחד, לרבות בנוגע למחלקות הנוער.

מניתוח הדוחות הכספיים של הקבוצות לעונה 22/23 עלה כי שתי קבוצות לא פירטו בדוחותיהן את ההוצאות וההכנסות של מחלקת הנוער, אף שהרשות דרשה זאת.

עוד עלה שהרשות לא קבעה כללים לגבי דיווח כספי על מחלקות נוער שפועלות כישות נפרדת מקבוצת הבוגרים, וזאת אף שלפי התקנון על הקבוצה להחזיק במסגרת תקציבה, באחריותה ובפיקוחה, מחלקת נוער.

על הרשות לאכוף על הקבוצות את חובת הדיווח הכספי על מחלקות הנוער, כפי שדרשה בהנחיותיה לקבוצות. לגבי מחלקות נוער שהן ישות נפרדת - מוצע שההתאחדות תנחה את הקבוצות באמצעות התקנון לצרף לדוח הכספי ביאור על ההכנסות וההוצאות של מחלקת הנוער.

חקירות יזומות

לפי התקנון אסור לקבוצה או לבעל תפקיד בה, או למי מטעמה, לשלם או להתחייב לשלם לשחקן או למאמן בקבוצה סכומים גדולים מאלה שנקבעו בהסכם שנערך ונחתם, עם השחקן, המאמן או בעל תפקיד שאושרו על ידי יו"ר הרשות; אסור לקבוצה לשלם לכלל שחקניה, מאמניה ובעלי התפקיד בה סכומים גדולים מאלה שאושרו כהוצאה כוללת לשכר בתקציב הקבוצה. בדומה לכך, גם על שחקן או על מאמן בקבוצה חל איסור לדרוש או לקבל סכומים גדולים מאלה שנקבעו בהסכם שנערך ונחתם עם הקבוצה ואושרו על ידי יו"ר הרשות; אסור לשחקן או למאמן בקבוצה לחתום על הסכם נוסף להסכם שאושר על ידי יו"ר הרשות.

לפי התקנון בסמכות יו"ר הרשות לעשות בקבוצות ביקורת חשבונית, לקבל כל מידע ומסמך שהרשות תדרוש ולחקור כל שחקן ומאמן, בין בעצמה ובין על ידי אחרים.



הרשות מקבלת מן הקבוצות מידע פיננסי רב, ובכלל זה מידע על חוזי העסקה של כל השחקנים, והיא נדרשת לאשר כל אחד מן החוזים. מידע זה חסוי לפי התקנון ונמצא רק בידי הרשות.

המידע המצטבר ברשות על שכר השחקנים יכול לשמש לזיהוי תופעות שליליות של תשלום החורג מהחווה שהופקד וקיבל אישור של הרשות, למשל באמצעות חווה נוסף או תשלומים במזומן או שווה כסף (להלן - חווה כפול). כך למשל הורשעו בבית הדין המשמעתי ולאחר מכן גם בבית הדין העליון של ההתאחדות, שחקנים ובעלי תפקידים באחת הקבוצות בעבירה לפי סעיף 6(ב)(1) לתקנון הרשות, לפיה מאחר שבעונת המשחקים 16/17 הם קיבלו תוספות תשלום שונות שלא במסגרת הסכמי השכר עימם שהופקדו ואושרו על ידי הרשות. נוסף על כך, יכולה הרשות לזהות מקרים שבהם שכר השחקן צומצם באופן לא סביר בין עונה לעונה ללא הסבר, דבר שמעלה חשש לתשלום שלא לפי חווה ההעסקה שהועבר לרשות.

נמצא כי הרשות אינה פועלת באופן יזום לניתוח המידע הנמצא ברשותה על מנת לאתר חוזים כפולים.

הרשות מסרה בתשובתה כי אין בידה כלים לבצע חקירות יזומות לאיתור חוזים כפולים.

מוצע שבתחילת כל עונה הרשות תפעל באופן יזום, בין בעצמה ובין באמצעות גורמי מקצוע מתחום הכדורגל, לאתר חוזים של שחקנים שנראה כי אינם סבירים יחסית לשכר השחקן בעונה קודמת או לשחקנים אחרים באותה רמה מקצועית.

יחסי הגומלין בין ההתאחדות לכדורגל לבין הרשות

קציבת כהונת יו"ר רשות

במגזר הציבורי מקובלת קציבת כהונה של חלק מנושאי משרות בכירות⁵⁷ או מנושאי משרות רגילות. התכלית של קציבת הכהונה היא למנוע היווצרות של תלות בין הגורם הממנה לנושא המשרה, להגביר את עצמאותו והקטנת החשש מפני עודף תלות בין בעל הסמכות לבין הגופים שבפיקוחו או שתלויים בהחלטותיו ולמנוע צבירה וריכוז של כוח רב בידי נושא המשרה לתקופה ממושכת⁵⁸.

גם בהתאחדות מקובל מנגנון של קציבת כהונה. כך קבעה ההתאחדות קציבת כהונה בנוגע לנושאי משרות בכירים מסוימים במוסדות ההתאחדות: תקופת כהונתו של יו"ר ההנהלה תהיה ארבע שנים, ולא יותר משתי תקופות כהונה רצופות⁵⁹; תקופת כהונתו של נשיא בית הדין העליון תהיה ארבע שנים, ולא ניתן להאריכה מעבר לארבע שנים נוספות⁶⁰; יו"ר הנהלת איגוד השופטים ימונה לתקופה של שלוש שנים ויכהן לא יותר משתי תקופות רצופות⁶¹.

לפי התקנון, נשיאות בית הדין העליון של ההתאחדות⁶², לאחר התייעצות עם יו"ר הנהלת ההתאחדות, ממלא מקומו וסגניו (להלן - ועדת הבחירה), תמנה את יו"ר ראש הרשות. התקנון קובע כי יו"ר הרשות ימונה לתקופה של שלוש שנים. לפי הסכם ההתקשרות עם יו"ר הרשות, הוענקה להתאחדות, בכפוף להחלטת ועדת הבחירה, האפשרות להאריך את תקופת המינוי של יו"ר הרשות בשלוש שנים נוספות.

⁵⁷ למשל, לפי הודעה מס' ע/2 של נציבות שירות המדינה, נקבעה תקופת כהונה קשיחה למשרות כגון היועץ המשפטי לממשלה (שש שנים), מנהל רשות החברות הממשלתיות (ארבע שנים), מנהל רשות המיסים (חמש שנים), החשב הכללי (חמש שנים), מנהל רשות מקרקעי ישראל (חמש שנים).

⁵⁸ פלורה קוך דבירוביץ, "קציבת תקופת הכהונה של נושאי משרות בכירות בשירות המדינה" (הכנסת - מרכז המחקר והמידע) (2009).

⁵⁹ תקנות היסוד

⁶⁰ לפי תקנון בית הדין העליון של ההתאחדות.

⁶¹ תקנות היסוד.

⁶² נשיאות בית הדין העליון נשיאות מונה שלושה חברים הנבחרים על ידי מליאת בית הדין מקרב חבריו (תקנות היסוד).



עלה כי ההתאחדות לא קצבה את תקופת המינוי של יו"ר הרשות, וזאת להבדיל מנושאי משרות בכירות אחרות בהתאחדות. בפועל, מאז הקמת הרשות בשנת 1992 עד שנת 2023 כיהנו בתפקיד שלושה יושבי ראש בלבד: הראשון כיהן כ-18 שנה, משנת 1992 עד אמצע 2009; השני כיהן כעשר שנים, ממאי 2009 עד מאי 2019; והשלישית, שמונתה ביוני 2019, מכהנת מאז בתפקיד⁶³.

על מנת לשמור על עצמאות יו"ר הרשות מוצע שההתאחדות תקצוב את תקופת הכהונה, בדומה לנהוג לגבי משרות בכירות אחרות בהתאחדות⁶⁴.

ההתאחדות מסרה בתשובתה כי היא מקבלת את ההמלצה בנוגע לקציבת כהונת יו"ר הרשות, וכי היא תפעל בהקדם ליישום האמור במסגרת התקנון.

כללים למניעת ניגודי עניינים

עובד עלול להימצא במצב של ניגוד עניינים כאשר עניין שהוא מופקד עליו בתוקף תפקידו עלול להתנגש עם עניין אחר שיש לו או עם תפקיד אחר שהוא ממלא⁶⁵. ניגוד עניינים קיים גם כאשר העובד הנמצא במצב של ניגוד עניינים ממלא את תפקידו בתום לב ואינו מושפע מהאינטרס הזר שהוא כביכול נגוע בו⁶⁶. אחת הדרכים הנהוגות למניעת חשש לניגוד עניינים במסגרת תפקיד העובד היא מילוי שאלון לאיתור חשש לניגוד עניינים. בעלי תפקידים בכירים בשירות המדינה נדרשים לחתום על הסדר למניעת ניגוד עניינים⁶⁷.

היושר וטוהר המידות הם מערכי הליבה של הספורט בישראל, כפי שהוגדרו בקוד האתי שבתקנות היסוד, ולשם כך תקנות היסוד קבעו כיצד על "בעל עניין"⁶⁸ לפעול כדי למנוע מצב של ניגוד עניינים. לפי תקנות היסוד על כל "בעל עניין" לנהוג בתום לב, בשקיפות ובפתיחות, וכן עליו להימנע מכל פעולה שיש בה ניגוד עניינים בין מילוי תפקידו לבין תפקידים אחרים או לבין עניינים אישיים. נוסף על כך עליו להביא לידיעת ההתאחדות, בתוך פרק זמן סביר, את מהות ענייניו האישיים שבגינם עלול להיווצר ניגוד עניינים.

החובה למנוע ניגוד עניינים של יו"ר הרשות עולה גם מהתקנון, שכן נקבע בו שלא ימונו כיו"ר הרשות וכחברי מליאת הרשות⁶⁹ מי שסיפקו שירותים כלשהם, בשכר ושלא בשכר, בשנה שקדמה למועד המינוי, למייצג שחקנים, לקבוצות, לרבות לבעל שליטה בקבוצה, למי מטעמו, לבן משפחתו מדרגה ראשונה או לתאגיד בבעלותו או בשליטתו המלאה או החלקית של מי מהם. לפי ההזמנה להגשת הצעות להליך בחירת (להלן - המכרז לתפקיד) יו"ר הרשות, היו"ר מתחייב להעסיק לפחות שני עובדים שישמשו עוזריו במשרה מלאה, ובמידת הצורך, בהתאם לעומס, עליו להעסיק עובדים נוספים. גם בדוח ועדת זליכה מ-2013 הומלץ כי מי שימונה לתפקיד יו"ר הרשות לא יהיה תלוי בקבוצת כדורגל או בבעלי עניין בה, וכי לא יהיה לו קשר כלכלי או אישי עם הקבוצות או עם בעליהן במישרין או בעקיפין⁷⁰.

בביקורת עלה שמלבד דרישת סף בתנאי המכרז לתפקיד יו"ר הרשות - ולפיה כל אימת שיתעורר חשש לאי-עמידת המציע בדרישה להימנע מניגוד עניינים עליו להודיע על כך להתאחדות בעת

63 ביולי 2022 הווארד מינויה עד למאי 2025.

64 לעניין זה ראו גם: דין וחשבון של הוועדה הציבורית לבדיקת המבנה הניהולי של ענף הכדורגל בישראל (ועדת זליכה) (שנת 2013) שבו המליצו כי ראש הרשות ייבחר במכרז לתקופה קצובה של חמש שנים, עמ' 24.

65 מבקר המדינה, דוח שנתי 357 (2007), "כללים והסדרים למניעת ניגוד עניינים ואכיפתם", עמ' 36.

66 הנחיות היועץ המשפטי לממשלה: "עריכת הסדרים למניעת ניגוד עניינים בשירות הציבורי" (מס' הנחיה: 1.1555, עדכון אחרון דצמ' 2021).

67 תקשי"ר

68 לפי תקנות היסוד - בעל עניין הוא מאמן, שופט, חבר מוסד שיפוט פנימי, מנהל או חבר ועד מנהל.

69 לאחר מינויו של יו"ר הרשות תמנה את מליאת הרשות שתמנה ארבעה חברים נוספים, לא כולל יושב ראש הרשות; נשיאות בין הדין העליון תקבע מי מחברי המליאה יהיה ממלא מקומו של יושב ראש הרשות בעת היעדרו.

70 הוועדה הציבורית לבדיקת המבנה הניהולי של ענף הכדורגל בישראל (ועדת זליכה) (2013).



הגשת ההצעה - לא נדרש יו"ר הרשות למסור הצהרה בדבר היעדר ניגוד עניינים ולמלא שאלון לאיתור חשש לניגוד עניינים לצורך מילוי תפקידו כיו"ר הרשות⁷¹. עוד עלה שלא נקבעו כללים ולפיהם על חברי מליאת הרשות ועוזרי יו"ר הרשות למסור הצהרה על היעדר ניגוד עניינים ולמלא שאלון לאיתור חשש לניגוד עניינים.

יו"ר הרשות הוא בעל סמכויות רבות ובכלל זה מוקנה לו שיקול דעת נרחב, והוא - וכן חברי מליאת הרשות ועוזריו - חשופים לנושאים רגישים. מומלץ להתאחדות לדרוש שבעלי תפקידים אלו ימלאו הצהרות ושאלון לאיתור חשש לניגוד עניינים, וכי היועץ המשפטי של ההתאחדות או גורם משפטי אחר יערוך להם במידת הצורך הסדרי ניגוד עניינים. מומלץ גם לקבוע כללים שיבטיחו עדכון של ההסדרים ככל שיעשו שינויים במהלך הכהונה של בעלי התפקידים.

מנגנוני הבקרה של ההתאחדות על הרשות

לפי תקנות היסוד תפקיד הנהלת ההתאחדות הוא, בין היתר, פיקוח ווידוא הפעלת תקנות ההתאחדות וחוקיה; בפועל הנהלת ההתאחדות מבצעת את פעולות הבקרה והפיקוח בין היתר באמצעות מבקר פנימי וועדות משנה.

ביקורת פנימית ברשות

הביקורת הפנימית היא משאב ניהולי המסייע לקידום מטרותיו של הארגון שבו היא פועלת ולשיפור דרכי עבודתו, תוך שמירת האינטרס הציבורי⁷². המבקר הפנימי של הארגון נמנה מתוקף תפקידו עם שומרי הסף בארגון. בהתאם לחוק הביקורת הפנימית, התשנ"ב-1992 (להלן - חוק הביקורת הפנימית), ובהתאם לתקנות היסוד מינתה הנהלת ההתאחדות⁷³ מבקר פנימי.

לפי חוק הביקורת הפנימית על המבקר הפנימי לבדוק אם פעולות הגוף שאותו הוא מבקר מועילות להשגת יעדי הגוף וכן לבדוק אם ניהולו של הגוף תקין (למשל תהליכי בקרה, ניהול סיכונים וממשל תאגיד).

הרשות מאשרת את תקציב הקבוצות ואת התשלומים לשחקנים ולמאמנים, במסגרת זו היא מקבלת מידע רב ורגיש מהקבוצות כגון דוחות כספיים, תקציבי הקבוצות, והסכמי העסקה עם שחקנים ומאמנים. הרשות מחויבת להחזיק בכספת בנקאית את הבטוחות והערבויות שקיבלה מהקבוצות, להוסיף מורשה מטעם יו"ר הרשות שיהיה בעל זכות גישה לכספת, להחזיק תצלום או העתק נאמן למקור של הבטוחות והערבויות ולנהל רישום מדויק שלהן. מדובר בפעולות רגישות המחייבות מקצועיות, דיוק ואמון.

נוכח זאת מצופה היה שההתאחדות תבחן מפעם לפעם באמצעות הביקורת הפנימית את יישום התקנון ואת תהליכי העבודה של הרשות על מנת להבטיח כי אלו נעשים בהתאם לתקנון ובאופן יעיל ומועיל וכן על מנת לצמצם סיכונים הנוגעים לאבטחת מידע⁷⁴ ולהונאות ומעילות⁷⁵ ברשות.

בביקורת עלה כי בכל שנות פעילות הרשות בשנים 1992 עד 2023 לא ביצע המבקר הפנימי של ההתאחדות ביקורת פנימית על הרשות.

⁷¹ יצוין שיו"ר הרשות גם חבר בוועדה לרישוי מועדונים לפי תקנון רישוי מועדונים פיקוח ובקרה פיננסית. במסגרת זו הוא מצהיר על היעדר ניגוד עניינים בינו ובין מגישי הבקשה לרישיון.

⁷² מבקר המדינה, **דוח מבקר המדינה** (2023), "הביקורת הפנימית בשירות המדינה", עמ' 29; וגם מבקר המדינה, **דוח שנתי 163** (2012), "הביקורת הפנימית במגזר הציבורי".

⁷³ ההתאחדות כגוף ציבורי שעליו חל חוק הביקורת הפנימית ולפיו בכל גוף ציבורי תתבצע ביקורת פנימית על ידי מבקר פנימי. ראו גם חוק העמותות הקובע כי לעמותה שמחזורה גדול מ-10 מיליון ש"ח ימונה מבקר פנימי.

⁷⁴ בנושא זה ראו למשל מבקר המדינה, **דוח מבקר המדינה** (2022), "הגנת סייבר על מכשירים רפואיים ואבטחת המידע הנאגר בהם" - אחת הפעולות החשובות של מבקרים פנימיים היא ביצוע ביקורת בתחום אבטחת המידע.

⁷⁵ מבקר המדינה, **דוח מבקר המדינה** (2022), "מניעת מעילות במשרדי ממשלה ובחברות".



מומלץ להתאחדות, שהקנתה לרשות באמצעות התקנון סמכויות רבות ועצמאות בתפקודה על מנת שתמלא את ייעודה, לבצע מפעם לפעם ביקורת פנימית ברשות, בין היתר כדי לוודא שהרשות פועלת בהתאם לתקנון, ובייחוד כדי לוודא שהמידע הרגיש והבטוחות והערבויות שמועברים לה מאובטחים כנדרש.

ההתאחדות מסרה בתשובתה כי היא מקבלת את ההמלצה בנוגע לביצוע ביקורת על הרשות באמצעות מבקר הפנימי של ההתאחדות.

פיקוח ובקרה על הרשות באמצעות ועדת משנה של ההתאחדות

דרך מקובלת לפיקוח ובקרה של הנהלות ארגונים על הארגונים היא באמצעות ועדות משנה שחבריהן בעלי תחומי מומחיות שונים. בוועדות אלה מתבצעות רוב עבודות ההכנה לדיונים, גיבוש המדיניות והדיון בעניינים השונים, ותוצריהן של עבודות אלה משמשות לביצוע בחינה מדוקדקת ועניינית יותר של נושאי דיווח, גילוי ובקרה וכן ליעול תהליך קבלת ההחלטות⁷⁶. למשל, לפי חוק החברות, הדירקטוריון מחויב במינוי ועדות שונות (ועדת תגמול, ועדת ביקורת), והוא יכול להקים ועדות נוספות שתפקידן יהיה לייעץ או להמליץ לדירקטוריון. הקמת ועדות משנה מאפשרת ניצול מרבי של מיומנויות, ידע וניסיון של חברי הוועדה ובכך תורמת תרומה משמעותית לארגון ולאפקטיביות של הפיקוח והבקרה בו.

גם בהתאחדות מתבצעת רוב עבודת ההכנה לדיונים, גיבוש המדיניות והדיון בעניינים השונים במסגרת ועדות משנה הכפופות להנהלה⁷⁷. לוועדות אלו אין סמכות הכרעה או ביצוע, והחלטותיהן הן בגדר המלצות בלבד, אשר עוברות לאישור הגורמים המוסמכים (בדרך כלל המזכירות או מליאת ההנהלה). הוועדות דנות בהצעות ובנושאים השונים הטעונים ליבון או תיקון ומגישות את המלצותיהן להכרעת מוסדות החקיקה והביצוע. מלבד זאת, מפקחות ועדות אלה על פעילות המחלקות האדמיניסטרטיביות הרלוונטיות בהתאחדות. בראש כל ועדה עומד חבר מחבריה, שאותו ממנה ההנהלה, והוא אשר מכנס את הוועדה, קובע את סדר יומה ומנהל את ישיבותיה⁷⁸. עוד נקבע שההנהלה רשאית לבחור ועדות נוספות או מוסדות נוספים, לפי ראות עינה. להלן בתרשים 12 יוצגו ועדות המשנה של ההתאחדות נכון לשנת 2023.

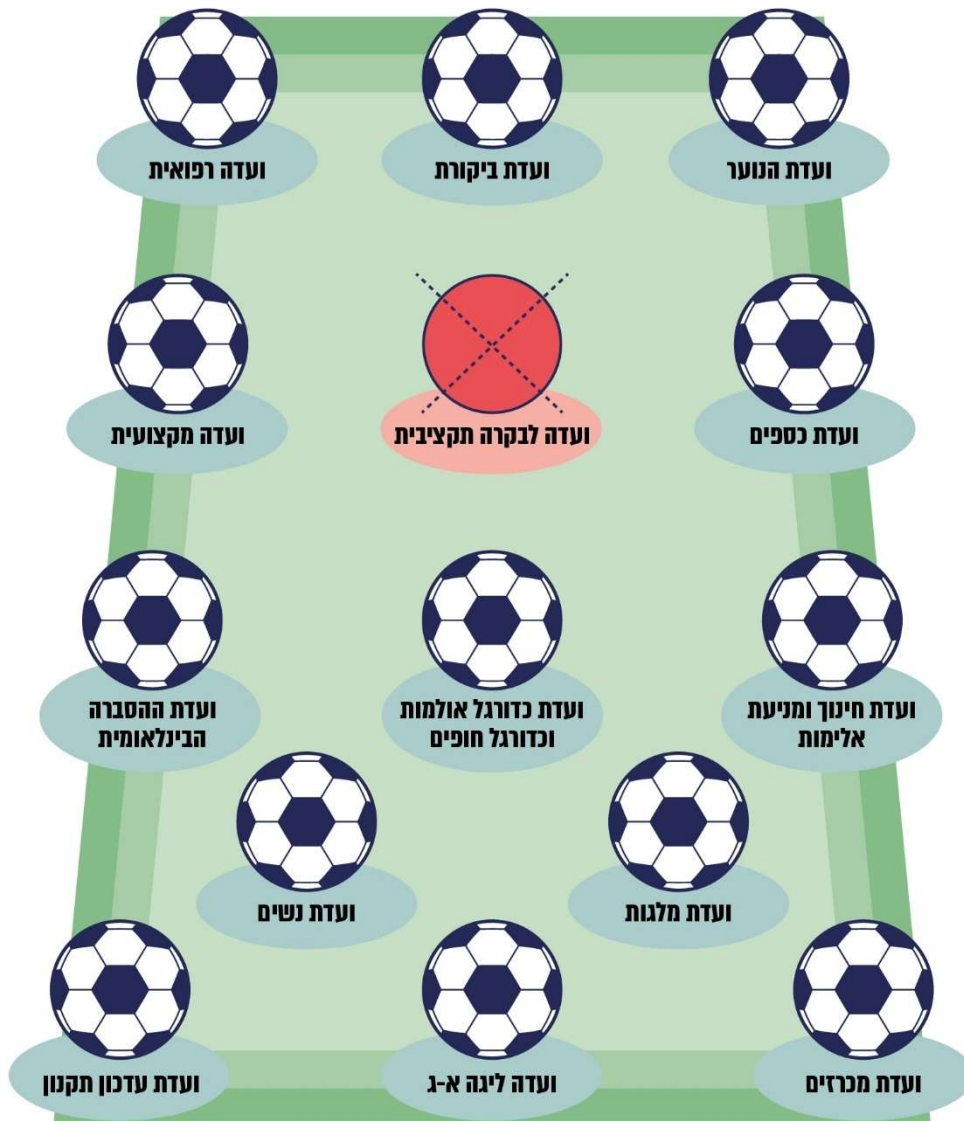
76 רשות ניירות ערך, דוח הוועדה לבחינת קוד ממשל תאגידי בישראל (דצמבר 2006) עמ' 19 - 20.

77 ועדות אלו הוקמו ברובן מכוח תקנות היסוד של ההתאחדות.

78 <https://www.football.org.il/association/structure/committees>



תרשים 12: ועדות המשנה של ההתאחדות, שנת 2023



מאתר ההתאחדות ומתקנות היסוד של ההתאחדות, בעיבוד משרד מבקר המדינה.

עולה מהתרשים שלהתאחדות יש ועדות משנה בנושאים מגוונים אך אין ועדת משנה לנושא בקרת התקציבים.

כיוון שנושא בקרת התקציבים מורכב ודורש מומחיות בתחום החשבונאי והכלכלי, מוצע שההתאחדות תקים ועדת משנה לתחום הבקרה התקציבית, וכי הוועדה תמנה גם נציגי ציבור בעלי מומחיות בתחום החשבונאי והכלכלי ותרכז את העבודה מול הרשות.

הפקת לקחים מניסיון העבר לגבי קבוצות שנקלעו לקשיים פיננסיים

דרך נוספת לבצע פיקוח ובקרה היא באמצעות הליך של הפקת לקחים, יישומם והטמעתם. הליך זה נועד להשוות בין התוצאה בפועל של פעילות מסוימת ובין התוצאה הרצויה של אותה פעולה. תהליך הפקת לקחים כולל ביצוע תחקיר; הגדרת לקחים וסיווגם; יישום הלקחים והטמעתם⁷⁹.

⁷⁹ מבקר המדינה, דוח ביקורת מיוחד- התמודדות מדינת ישראל עם משבר הקורונה (2021), עמ' 83.



בהתאם לכך מצופה מההתאחדות לבצע הפקת לקחים בעניינן של קבוצות שהגיעו לחדלות פירעון או נקלעו לקשיים. יצוין שבשנת 2018 בחנה חברת ייעוץ חיצונית, שעימה התקשרה ההתאחדות, את מנגנוני העבודה של הרשות. בין היתר הבחינה התבססה על הפקת לקחים מקשיים פיננסיים משמעותיים שאליהם נקלעו קבוצות בשנים האחרונות. בהתאם לעבודת הייעוץ עודכן התקנון.

בביקורת עלה כי אף שבעונה 21/22 הגיעה אחת מהקבוצות לחדלות פירעון, ואף שארבע קבוצות נוספות נקלעו לקשיים פיננסיים משמעותיים, ההתאחדות לא ביצעה הליך מסודר של הפקת לקחים ממקרים אלו ושל קביעת שיטות פעולה שיאפשרו להתריע מבעוד מועד על היתכנות למקרים כאלו ואף למנוע אותם.

ההתאחדות מסרה בתשובתה שמיעוט המקרים של חדלות פירעון בקרב קבוצות מקצועניות וההתמודדות הנאותה של הרשות וההתאחדות עם מקרים ספורים אלו מוכיחים את יעילות השינוי שנעשה בשנים 2018 ו-2019 כהפקת לקחים ממקרים קודמים. לכן, בשלב זה לפחות, לא נדרש להפיק לקחים פעם נוספת.

משרד מבקר המדינה מציין כי הליך הפקת לקחים הוא חלק מהליך ניהולי שגרתי שמטרתו לבחון פעילות מסוימת או הליך מסוים - האם הם נותנים מענים לייעודם, האם הם נעשו ביעילות, האם עולים פערים, להסיק מסקנות מהבדיקה ולספק המלצות ומענים לפערים שאותרו. מיעוט המקרים של חדלות פירעון אינו מייצר את הצורך בבחינת האירוע וקיום הליך של הפקת לקחים, להפך הדבר נחוץ על מנת למנוע הישנות של מקרים כאלו. מומלץ על כן, כי ההתאחדות תטמיע תהליך מסודר של הפקת לקחים בנוגע לקבוצת כדורגל שנקלעה למצב של חדלות פירעון או קשיים פיננסיים וככל שנדרש תעדכן את התקנון או את תהליכי העבודה של הרשות.

דיווחים של הרשות להתאחדות

על מנת שההתאחדות תוכל לבצע את תפקידה באופן המיטבי חשוב שיהיו בידיה הנתונים הרלוונטיים למשימותיה, לרבות תמונת מצב פיננסית של קבוצות הכדורגל הן של קבוצות הבוגרים והן של קבוצות הנוער.

בתהליך שבמסגרתו הרשות קובעת אם לאשר את תקציב הקבוצות בליגות המקצועניות של הגברים והנשים ומפקחת על הניהול הכספי שלהן, היא מחזיקה בידיה נתונים ומידע המייצרים את תמונת המצב הפיננסי של הקבוצות. החשיבות של תמונת המצב הפיננסי היא לא רק ביחס לקבוצות הבוגרים אלא גם ביחס למחלקות הנוער על מנת לבחון אם התקציבים המיועדים לפיתוח מחלקות הנוער מגיעים ליעדם והם בהתאם לכללים שקבעה ההתאחדות. (ראו לעיל בעניין זה בפרק על תקציב מחלקות הנוער).

לפי התקנון כל מידע שהופקד בידי הרשות יהיה חסוי לפני כל גורם, לרבות לפני כל גורם בהתאחדות.

בביקורת עלה שההתאחדות לא פעלה לכך שתוכל לקבל מהרשות, בדרך מאובטחת ומוגנת ותוך הקפדה על מידתיות וזהירות, נתונים על המצב הפיננסי של קבוצות הכדורגל ושל מחלקות הנוער שלהן. לכן אף שעל ההתאחדות לפקח על הרשות, אין לה מידע שיאפשר לה להעריך את הישגי הרשות בכל הנוגע לצורך לשפר את האיתנות הכספית של קבוצות הכדורגל.

מומלץ כי ההתאחדות תדרוש לקבל מהרשות דיווחים שנתיים לפי פרמטרים שהיא תקבע, כדי שתוכל לעקוב אחר מצבן הפיננסי של הקבוצות, וזאת בלי לפגוע בחסיון המידע. לכל הפחות מומלץ שההתאחדות תדרוש לקבל מהרשות מידע פיננסי אגרגטיבי (מצרפי) על כל הקבוצות יחד, לפי פרמטרים שונים או מדדים ויחסים פיננסיים; ומומלץ גם שההתאחדות תפרסם את המידע לציבור באתר המרשתת (האינטרנט) שלה. עוד מומלץ כי ההתאחדות תבקש את המידע המפורט על ההכנסות וההוצאות של מחלקות הנוער, המובא בדוחות הכספיים, וכי היא תבדוק



ותנתח אותו כדי לקבל תמונת מצב מהימנה על ההשקעות בקבוצות הנוער, וזאת כדי להבטיח את פיתוחן.

ההתאחדות מסרה בתשובתה כי היא מסכימה עם מסקנות הדוח בעניין דיווחי הרשות להתאחדות.

פרסום דוחות כספיים לציבור

ההתאחדות קבעה בתקנון שקבוצה שיותר מ-10% ממקורות הכנסותיה הם כספי תמיכה ציבורית⁸⁰ תפרסם לציבור בכל שנה, במועד שתקבע הנהלת ההתאחדות, דוח רווח והפסד, תזרים מזומנים ודין וחשבון על פעולתה⁸¹. לפי הנחיות הרשות לקבוצות, עליהן להעביר לרשות לא יאוחר מ-20 באוקטובר בכל שנה אישור ופרטים על דבר הפרסום. בנוסף לפי הנחיות, בדיווחי הקבוצות ייכללו נתונים הנוגעים לעונת כדורגל ולא לשנה קלנדרית.

בפס"ד שניתן בשנת 2017 בתובענה נגד ההתאחדות פסק בית המשפט המחוזי כי על ההתאחדות לחייב את מועדוני הכדורגל, בהתאם לתקנון, לפרסם דוחות עונתיים הכוללים פרטי מידע כמו השקעת בעלים במועדון, הכנסות שנתיות, תזרים מזומנים, ביאורים ודוחות מילוליים⁸². בית המשפט הדגיש כי יש לפרט במדויק את אשר נקבע בהנחיות פרסום הדוחות, ואין להסתפק בתיאור כוללני שרב הנסתר בו על הגלוי.

עלה כי הרשות אינה מוודאת שהפרסום של הקבוצות מפורט בהתאם להנחיותיה, ולכן אין בפועל בדוחות המתפרסמים של הקבוצות פירוט מספק למשל אין פירוט על השקעות בעלים, על תשלומים לסוכנים ומייצגים ועל תקציבי מחלקת הנוער (ראו לעניין זה את הדוחות המתפרסמים באתר ההתאחדות).

הרשות מסרה בתשובתה כי היא בודקת את הדוחות מיד לאחר פרסומם באתר הקבוצה או באתר ההתאחדות.

מומלץ שההתאחדות תפעל עם הרשות כדי שהמידע המפורסם בדין וחשבון של הקבוצות לסוף עונת פעילותן יהיה מפורט וישקף את כל הפרטים הנדרשים לפי הנחיות הרשות על הפעילות התקציבית של הקבוצות.

סיכום

כדורגל הוא אחד מענפי הספורט הפופולריים ביותר בעולם ובכלל זה בישראל. הכדורגל, בדומה לענפי ספורט אחרים, הוא גם כלי חינוכי וחברתי התורם לפיתוח ולטיפוח של דור הילדים והנוער בהתאם לערכי הספורט ולקידום של בריאות, עבודת צוות, אחריות ומשמעת. לנוכח מצבן הכלכלי הקשה של קבוצות הכדורגל בישראל ובמטרה לשמור על יציבותן הפיננסית, הקימה ההתאחדות את הרשות ב-1992. המטרות שלשמן הוקמה הרשות: לוודא איזון פיננסי של קבוצות הכדורגל, להבריא אותן ולמנוע את התמוטטותן הכלכלית, כדי להבטיח קידום ופיתוח של ענף הכדורגל.

⁸⁰ לעניין סעיף זה, "כספי תמיכה ציבורית" - כספים המתקבלים מכספי תמיכות והקצבות מהמדינה, מרשויות מקומיות ומהמועצה להסדר הימורים בספורט שאינם כספים המשולמים לתאגיד כנגד תמורה מסחרית במסגרת הסכמי שיווק או הסכמים אחרים; לעניין סעיף זה, "הכנסות" - לרבות הלוואות בעלים.

⁸¹ לפי הנחיות הרשות: דוח דירקטוריון במתכונת מצומצמת לתקופת הדוח, הכולל בין היתר את הסעיפים האלה: **אופן ההתאגדות**; **היקף התקציב של הקבוצה**, ובכלל זה שינויים שחלו בתקציבה במהלך השנה. כמו כן יש לכלול בדוח פרטים על ביצוע התקציב בפועל; **מדיניות הרכש**: תיאור מדיניות הרכש של הקבוצה, ובכלל זה שינויים בהרכב הקבוצה במהלך השנה שחלפה ופירוט לגבי ההשקעה שבוצעה לרכש; **מדיניות נוער**: תיאור הפעילות בנוגע להשקעות בנוער, השתתפות בתקציב, השקעות במחלקת נוער ובתשתיות נוער. **מכירות שחקנים**: פירוט מכירות שחקנים בשנה שחלפה, ובכלל זה סכום התמורה; **סוכנים או מייצגים**: פירוט הסכומים ששולמו בתקופת הדיווח האחרונה לסוכנים או למייצגים; **השקעת בעלים**: פירוט השקעות בעלים בשנה שחלפה. אירועים מהותיים שאירעו במהלך השנה.

⁸² ה"פ (ת"א-יפ) 39806-07-15 עמותת "היציע-ארגון אוהדי הספורט בישראל" נ' ההתאחדות לכדורגל בישראל (פורסם במאגר ממוחשב, 10.9.17).



בשנים 2016 - 2022 בשל מצבן הכספי הרעוע התפרקו חמש קבוצות בליגות המקצועניות. מהניתוח הפיננסי של הדוחות הכספיים של שתי הליגות המקצועניות עולה שבין עונה 19/20 לעונה 22/23 חל שיפור במצב הפיננסי המצרפי של כלל הקבוצות שבליגת העל: הגירעון בהון העצמי המצרפי קטן, מחזור ההכנסות המצרפי גדל ועמד בעונה 22/23 על כ-671 מיליון ש"ח והקבוצות עברו מהפסד מצרפי שנתי לרווח מצרפי שנתי. בליגה הלאומית חלה הרעה במצב הפיננסי המצרפי של כלל הקבוצות (מעבר מהון עצמי מצרפי חיובי לשלילי ושיעור ההפסד נותר כ-3%). בהסתכלות על כ-22 השנים שחלפו מאז עונת המשחקים 1999/2000 עד עונה 22/23, הגירעון בהון המצרפי של הקבוצות של שתי הליגות המקצועניות לא קטן ואף גדל מ-237 מיליון ש"ח ל-281 מיליון ש"ח (גידול ריאלי של כ-18.5%, לפי מדד מאי 2023), לפי הדוחות הכספיים לעונה 22/23, 19 מתוך 28 קבוצות בעלות הון עצמי שלילי, שמסתכם בכ-326 מיליון ש"ח. מגמה זו הפוכה מהמגמה המצופה לנוכח הקמת הרשות, שכן זו קמה כאמור על רקע מצבן הכלכלי הקשה של קבוצות הכדורגל בישראל ועל מנת לשמור על יציבותן הפיננסית. בכך הרשות לא השיגה את היעד שלשמו הוקמה.

השקעה במחלקות הנוער הכרחית לקידום ענף הכדורגל. עלה בביקורת כי מלבד קביעה של התקציב המזערי למחלקת הנוער (900,000 ש"ח למחלקת נוער של קבוצה בליגת העל ו-300,000 ש"ח למחלקת נוער של קבוצה בליגה לאומית), לא נקבעו בתקנון כללים שבכוחם למנוע הסטת תקציבים ממחלקת הנוער לקבוצה הבוגרת ולכן בפועל הרשות אינה בודקת נושא זה. עלה כי בעונה 22/23 שש קבוצות בליגת העל ובליגה הלאומית הסיטו תקציבים של מחלקת הנוער לצורך פעילות הקבוצה הבוגרת.

הקמת הרשות על ידי ההתאחדות מחייבת מנגנון של איזונים ובלמים בפעולתה, כדי שהרשות תוכל מצד אחד לשמור על עצמאותה ומצד אחר כדי שההתאחדות תוכל לקיים הליכי פיקוח ובקרה על הרשות כדי לוודא שהיא עומדת במטרות שהוגדרו לה. עלה כי ההתאחדות לא הפעילה מנגנוני פיקוח ובקרה על עבודת הרשות: מבקר הפנימי של ההתאחדות לא עשה ביקורת ברשות מאז הקמתה; בשנים 2020-2023 לא בוצעו תהליכי הפקת לקחים סדורים ממקרים קודמים של קבוצות שנקלעו לקשיים; אין לרשות ועדת משנה לנושא בקרת התקציבים; וההתאחדות אינה דורשת לקבל מהרשות תמונת מצב בנוגע למצבן הפיננסי של הקבוצות, ועקב כך נבצר מההתאחדות לברר אם הרשות מצליחה לשפר את איתנותן הכספית של קבוצות הכדורגל.

המגמה הבין-לאומית שמובילה אופ"א בתקנון רישוי מועדונים של אופ"א היא שיפור המצב הפיננסי של הקבוצות המשתתפות בתחרויות שהיא מארגנת, תוך הצבת יעדים ודרישות סף פיננסיות לקבוצות. לפי התקנון אין מניעה שקבוצה שאינה עומדת בכללים לצמצום חובות העבר או צמצום הגירעון בהון העצמי תשתתף בליגה. מומלץ להתאחדות לבחון דרכים נוספות שיתמרצו את הקבוצות לשפר את איתנותן הפיננסית, ובין היתר מוצע לשקול ברוח הכללים של אופ"א להתנות את ההשתתפות של הקבוצות בליגה בצמצום הגירעון בהון העצמי של הקבוצות או בשיפור יחסים פיננסיים שייקבעו מראש, כגון יחס שוטף.

על ההתאחדות לקבוע בתקנון כללים שיבטיחו כי הכנסות מחלקות הנוער יועברו ליעדן ולא יוסטו לטובת פעילות אחרת, וכי הרשות תפקח על כך.

מבקר המדינה ממליץ להתאחדות לבצע ביקורת פנימית על הרשות; לבצע תהליך מסודר של הפקת לקחים בנוגע לקבוצת כדורגל שנקלעה למצב של חדלות פירעון או קשיים פיננסיים; להקים ועדת משנה לתחום הבקרה התקציבית, שתמנה בין היתר נציגי ציבור בעלי מומחיות בתחום החשבונאי והכלכלי ותרכז את העבודה מול הרשות; מומלץ שההתאחדות תדרוש לקבל מהרשות לכל הפחות מידע פיננסי אגרטיבי (מצרפי) על כל הקבוצות יחד, לפי פרמטרים שונים או לפי מדדים ויחסים פיננסיים; מומלץ גם לפרסם לציבור את המידע באתר של ההתאחדות במרשתת.



משרד מבקר המדינה
ונציב תלונות הציבור

