

לשכת רואי חשבון בישראל

Institute of Certified Public
Accountants In Israel

نقابة مدققي الحسابات في إسرائيل



אכיפה מנהלית מה למדנו ?

דוד וליאנו, רו"ח



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

- איך הייתם מרגישים אם היה מגיע אליכם מייל ובו הודעה על החלטת יו"ר רשות ניירות ערך לפתוח בהליך אכיפה מנהלי כנגדכם ?
- איך הייתם מרגישים אם הייתם מקבלים את המייל דקות אחרי דיון ברשות בו אושר תשקיף של לקוח ביקורת אחר שלכם ?
- איך הייתם מרגישים אם הרשלנות המיוחסת לכם מתייחסת לדוחות סקירה לשני רבעונים ולגבי יתרות לא מהותיות (כמותית) ?

המצגת מבוססת על מידע גלוי המופיע באתר רשות ניירות ערך לגבי הסדרי אכיפה שנחתמו בין הרשות לרואי חשבון מבקרים, החלטות וועדת האכיפה המנהלית ועל ניסיון אישי שנצבר בליווי מקרי אכיפה מנהלית בשלביהם השונים

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

הליכי אכיפה מנהלית מיום כניסת החוק לתוקף (2011*) - מידע כמותי

החלטות בעתירות	החלטות המותב בהליכי אכיפה	הסדרי אכיפה	
		50	מקרים
6	22	61	הסדרי/החלטות אכיפה
		6	מתוכם – עם רואי חשבון מבקרים
2	4	7	מתוכם- עם סמנכ"לי כספים

מקור – אתר האינטרנט של רשות ני"ע

הסדר אכיפה ראשון – 30 אפריל 2014. הסדר אחרון – 9 ביוני 2020.

* חוק ייעול הליכי אכיפה ברשות ניירות ערך (תיקוני חקיקה) התשע"א – 2011, פורסם ב – 27 בינואר 2011



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

הסדרי אכיפה עם רואי חשבון מבקרים

תאריך הסדר האכיפה	שם החברה המבוקרת	תחום פעילות	סכום העיצום הכספי	סכום העיצום על תנאי ותקופה
30.4.14	גליקומיינדס	ביוטכנולוגיה, פיתוח ושיווק בדיקות לאבחון וזיהוי מוקדם של טרשת נפוצה	מאה אלף ש"ח (עשרים תשלומים)	מאה אלף ש"ח לשנתיים
14.8.14	אקסטרא פלסטיק	ייצור, פיתוח ושיווק של מוצרי אריזה מפוליאתילן	הועבר להחלטת המותב שהחליט - מאה אלף ש"ח בעשרים תשלומים	מאה אלף ש"ח לשנתיים
10.12.15	כמיפל, מחוקה ממסחר עם חובות דיווח	יבוא, הפצה ושיווק של תרופות ומוצרים בתחום האביזרים ועזרים רפואיים	מאה אלף ש"ח בשנים עשר תשלומים	מאה אלף ש"ח לשנתיים
15.7.19	דורי בניה מקבוצת א. דורי הציבורית	קבלן מבצע ראשי ומשני, בפרויקטים לבנייה בתחומים שונים	מאה וחמישים אלף ש"ח בשנים עשר תשלומים	מאה וחמישים אלף ש"ח לשנתיים
24.7.19	טלדור אי.טי מקבוצת טלדור מערכות מחשבים הציבורית	חטיבת שירותים מנוהלים - מכירת ושירותי תחזוקה לכספומטים, עמדות שירות עצמי ועוד	מאה וחמישים אלף ש"ח בשלושה תשלומים	מאה וחמישים אלף ש"ח לשנתיים
9.6.20	אדריאל נכסים ישראל	נדל"ן מניב מסחרי, הכולל ייזום, פיתוח, הקמה, השכרה, ניהול והחזקה של נכסי נדל"ן להשקעה	שבעים אלף ש"ח תוך שלושים יום	שבעים אלף ש"ח לשנתיים

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

הסדרי אכיפה עם רואי חשבון מבקרים (המשך)

שם החברה המבוקרת	נושא ההפרה	כמות הפרות	התקופה הרלוונטית להפרה	סכומי ההפרה	הסכמה לעובדות ולהפרות
גליקומיינדס	דוח סקירה לרבעון 2011/3 עם הפניית תשומת לב למצב הכספי , שנכלל בתשקיף מדף שפורסם ביום 23.2.12, כש-4 ימים לאחר מכן פורסמו דוחות 2011 עם הערת עסק חי	1	רבעון שלישי 2011 שנכלל בתשקיף מדף מיום 23.2.12	- (עסק חי)	הסכמה הן על העובדות והן על ההפרות
אקסטרא פלסטיק	אופן ההצגה (סיווג) של פיקדון בסך 25 מיליון ש"ח והלוואה מבנק ובנוסף, העדר גילויים נדרשים לגבי התניות וכן אי ציון העובדה שהפיקדון אינו זמין לשימוש	2	רבעון שני ושלישי 2011	הצגה (סיווג מחדש) של פיקדון והלוואה בסך 25 מיליון ש"ח	כנ"ל
כמיפל, מחוקה עם חובות דיווח	משיכות בעל שליטה בעודף בהשוואה לחלקו ברווחי חברה קשורה וכן משיכות אישיות שלא קיבלו אישור מוסדות החברה, ללא גילוי מתאים בדוחות	3	2010-2012	הצגה מחדש של יתרות חובה וריבית מבעל עניין – 2,170 אלפי ש"ח שנצברו עד מרץ 2014	הסכמה על העובדות המפורטות בסעיף 1 וללא הודאה בעובדות המפורטות בסעיף 2 ובכך שהן מייצרות הפרות או מעשים ברשלנות
דורי בניה	אומדנים, תחזיות ובקרה בביקורת פרויקטים לבניה של קבלן מבצע.	2	רבעון רביעי 2012 ועד לרבעון ראשון 2014. ההפרות בגין דוח 2013 ורבעון ראשון 2014	הצגה מחדש - 313 מיליון ש"ח קיטון בהון ל-31 במרץ 2014 ו-128 מיליון ש"ח נוספים השפעה על רבעון שני 2014	כנ"ל
טלדור אי.טי	הצגת מלאי בערך גבוה מערכו בפועל וכן סעיפי הון חוזר קשורים	4	מדו"ח כספי ל - 2010 ועד רבעון שלישי 2013.	הצגה מחדש - 49 מיליון ש"ח לפני מס. 36 מיליון ש"ח אחרי מס	כנ"ל
אדריאל	משיכת דמי ניהול לבעל שליטה כמקדמות שלא אושרו בהסכם הניהול	2	רבעונים שני ושלישי של שנת 2017	305 אלף ש"ח ו- 408 אלף ש"ח יתרות חובה בהתאמה	כנ"ל

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

אמצעי האכיפה האפשריים

- אמצעי האכיפה מפורטים בסעיפים 52נג - 52נז לחוק נירות ערך (החוק)
- בהודעות על פתיחת הליך אכיפה מנהלית הרשות מפרטת, ומציינת שהמותב רשאי להטיל אחד או יותר מאמצעי האכיפה:
 - עיצום כספי (יושם) ; תשלום לנפגע הפרה (טרם מיושם)
 - נקיטת פעולות לתיקון ההפרה ומניעת חזרתה (דרישה אפשרית לפיקדון להבטחת האמור) (לא יושם עד כה)
 - איסור כהונה כנושא משרה (לא יושם על רואי חשבון מבקרים)
 - התליית רישיונות או התרים או ביטול רישיון באישור בית משפט (לא רלוונטי)
 - אמצעי האכיפה, כולם או מקצתם, ניתן להטילם על תנאי (יושם)
- אמצעי האכיפה שבחוק הינם מרביים ונתונים לשיקול דעת המוטב, על פי אמות מידה שהותוו בסעיף 52נב לחוק
- הרשות פרסמה באוגוסט 2020 מסמך מפורט שנושאו "הבניית הענישה באכיפה מנהלית". **מתוך ההקדמה של המסמך: "קביעת קריטריונים ברורים והבניית ענישה** מצמצמת את הפערים בענישה, מתווה כללים לענישה במקרים דומים בנסיבותיהם, ונותנת כלים ברורים לרשויות התביעה -בענייננו רשות ניירות ערך, ולבתי המשפט - בענייננו לוועדת האכיפה, לקבוע באופן יותר מדויק ואחיד את אמצעי האכיפה ההולם. יתרון נוסף בהבניית הענישה הוא יצירת וודאות מסוימת אצל הנאשם/מפר לגבי הענישה הצפויה בעינינו "

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

אמצעי האכיפה האפשריים (המשך)

- בפועל, עד כה, הוטלו עיצומים כספיים שנעו בין 70 אלפי שח (מקרה אחד) ל-150 אלפי שח (שני מקרים). בשלושה מקרים הוטל עיצום כספי בסך 100 אלפי שח (אחד מתוכם הועבר לבקשת הצדדים להחלטת המותב, שפסק לפי הרף הגבוה לפי עמדת הרשות). בנוסף, הוטלו סכומי עיצומים על תנאי, לתקופה של שנתיים, בגובה העיצומים הכספיים.
- הקנס המקסימלי להפרה לפי חלק ג של התוספת השביעית לחוק, סעיף קטן (4), הבסיס המשפטי לכל ההפרות הנטענות בהסדרי האכיפה לרואי חשבון מבקרים – עד מיליון שח ליחיד (חלק ג לתוספת השביעית כולל את ההפרות עם רף העיצום הכספי הגבוה ביותר).
- אין להקיש בהכרח שמה שהיה הוא מה שיהיה ושגובה הקנסות לא יעלה על 150 אלפי שח. הכול תלוי בנסיבות הספציפיות של כל מקרה, בנסיבות המחמירות והמקלות ובשינויים במדיניות האכיפה של הרשות.
- הסדר האכיפה האחרון עם רואה חשבון מבקר (אדריאל) נחתם בחודש יוני 2020, חודשיים לפני פרסום מסמך " הבניית הענישה באכיפה מנהלית" כך שטרם ניתן לבחון את משמעות מודל ההבניה על טווח העיצומים הכספיים כנגד רואי חשבון מבקרים.

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

אמצעי האכיפה האפשריים (המשך)

• להלן מספר ציטוטים רלוונטיים מהחלטות המותב שאישר הסדרי אכיפה מנהליים:

"מאחר ועסקינן ב'שדה לא חרוש' ומורכב בתחום אחריות רואי החשבון לפרטים מטעים בחוות דעתם, הרי ששני הצדדים מבקשים לגדר ולנהל את סיכוניהם המשפטיים בהליך זה (שיקול לגיטימי המתקיים למעשה בכל הסדר). הסדר זה מבטא פשרה של שני הצדדים" (ציטוט המותב את דברי יו"ר הרשות ממקרה דורי בניה).

"אין מקום להתחשב בעובדה שהמשיב באשר הוא, נתבע או צפוי להיתבע גם בהליכים אזרחיים" (ציטוט מדברי המותב במקרה אקסטרא פלסטיק).

" לעניין השיקולים לאישור אמצעי האכיפה אבקש לציין כי אל מול הטיעון של "שדה לא חרוש" של אחריות רואה החשבון, יש לקחת בחשבון את החשש של הרתעת יתר של ציבור רואי החשבון לתאגידים מדווחים, אשר הכלים העומדים לרשותם אינם מאפשרים וודאות מלאה והדין מחייבם להגיע לרמת וודאות סבירה בלבד בדבר נאותות הדוחות. לכן, כפי שהערתי גם במקרים קודמים, דווקא במקרים של אכיפה לאחר פרסום הצגה מחדש (restatement) על הרשות להימנע מ"חוכמה שבדיעבד" ולהניח תשתית פרטנית של יסוד ההתרשלות שתמנע הרתעת יתר ותשמש להכוונת השוק ולהכשרת תלמים נוספים בשדה זה (ציטוט מדברי עו"ד רוני טלמור מהחלטת המותב במקרה דורי בניה).



אכיפה מנהלית – מה למדנו ? אמצעי האכיפה האפשריים (המשך)

- גובה הקנס נקבע ממכלול שיקולים, לקולא ולחומרה, ובהעדר קריטריונים ברורים אין לנו אלא להסתמך במגעים להגעה להסדרי אכיפה, על טווח העיצומים שהוטל עד כה.
- בהחלטת וועדת האכיפה מיום 16 במרץ 2021 בעניין פינקלשטיין (מידע פנים) ציטט המותב את דברי ב"כ הרשות "כי בחלוף עשור לתחילת פעילותה של ועדת האכיפה המנהלית, הגיעה העת ל"עליית מדרגה" ברף הענישה". האם אמירה זאת מבשרת על שינוי מגמה גם בעניין רואי חשבון מבקרים ?
- האמנם הסדר האכיפה המנהלי מגדר את הסיכון האישי שבפני רואה החשבון המבקר ?



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

הליכים משמעתיים לפי חוק רואי חשבון

- לפי סעיף 12כט(א) לחוק רואי חשבון "ענישה או זיכוי בהליכים פליליים או בהליכים משמעתיים על פי דין אחר, אינם מונעים נקיטת הליכים על פי חוק זה נגד רואה החשבון בשל אותו מעשה או מחדל..."
- דהיינו, הסדר אכיפה, בוודאי אם יש בו הודאה ברשלנות, ובוודאי אם קיימת החלטת מותב המוצאת את רואה החשבון אחראי ברשלנות, אינה בהכרח סוף פסוק. ככל שיוחלט לפתוח נגדו בהליך משמעתי באותו עניין וככל שההליך יתייחס לפעולה המהווה התנהגות שאינה הולמת את כבוד המקצוע או הפרה של כללי האתיקה המקצועית או הוראה אחרת מהוראות חוק רואי חשבון, הרי שעלולים מופעלים כנגדו גם הליכים משמעתיים לפי חוק רואי חשבון.
- כך לדוגמא החלו הליכים משמעתיים כנגד רואה החשבון במקרה גליקומיינדס (התיק נסגר).

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

הליכים משמעתיים לפי חוק רואי חשבון (המשך)

• לפי סעיף 12יט(א) לחוק רואי חשבון רשאית וועדת המשמעת לנקוט נגדו באחד או יותר מהאמצעים הבאים:

- התראה
- נזיפה
- קנס עד גובה הקנס הקבוע בסעיף 61(א)(3) לחוק העונשין (כ-73 אלפי ש"ח)
- התליית רישיון לתקופה קצובה שלא תעלה על חמש שנים
- ביטול רישיון

סיום הליך האכיפה יכול להוות תחילתו של הליך משמעתי בגין אותו אירוע...



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

שיקולים בבחירת אמצעי האכיפה ומידתו על ידי המותב - סעיף 52נב

לחוק ני"ע

- (1) העובדות המהוות את ההפרה.
- (2) נסיבות עובדתיות אחרות שהוכחו בעניין ההפרה, כולל היקפה, הרווח שהופק ממנה או ההפסד שנמנע בגינה והנזק שנגרם כתוצאה ממנה.
- (3) קיומן או העדרן של הפרות קודמות.
- (4) פעולות שנקט המפר עם גילוי ההפרה, כולל הפסקת ההפרה ביוזמתו ודיווח עליה לרשות, פעולות למניעת הישנותה והקטנת הנזק שנגרם ממנה.
- (5) נסיבות אישיות של המפר שהביאו לביצוע ההפרה או נסיבות אישיות חריגות אחרות.
- (6) מדיניות האכיפה של הרשות.

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

ריכוז גורמים לחומרה שנלקחו בחשבון בקביעת העיצום הכספי

גורמים לחומרה התלויים ברואה החשבון המבקר	אדריאל	טלדור אי.טי.	דורי בניה	כמיפל	אקסטרא פלסטיק	גליקומיינדס	סעיף קטן ב - 52 נב	
						X	6	הערת עסק חי או העדרה הינו מידע מהותי למשקיע
	X	X	X	X		X	6	חומרת הפגיעה בעקרון הגילוי הנאות בעקבות דיווח מטעה/ חומרת אי גילוי נאות כשמדובר בעסקאות בעלי שליטה (לב ליבו של הגילוי הנאות)
X	X			X		X	6	שומר סף בעל אחריות גדולה ובעל ניסיון של 20 שנה/ ההפרות לא התגלו על ידי שומר הסף / מעמדו ותפקידו של שותף אחראי צוות
X		X		X	X		2	שתי הפרות משמעותיות שאירעו ברבעונים עוקבים/ הפרות לאורך מספר שנים
X					X		6	אותו דפוס התנהגות בשתי הפרות בלי לעמוד על משמר גילוי האמת
X					X		5	טיפול בחברה ציבורית אחת מחייב נקיטת משנה זהירות
		X					2	ההיקף הרחב של מחדלי הדיווח

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

ריכוז נסיבות מקלות שנלקחו בחשבון לקביעת גובה העיצום הכספי

הנסיבות המקלות	סעיף קטן ב - 52נב	גליקומיינדס	אקסטרא פלסטיק	כמיפל	דורי בניה	טלדור אי.טי	אדריאל	נסיבות מקלות התלויות ברו"ח המבקר
הודאה מלאה (פגיעה אפשרית במוניטין)	6	X	X					X
גיוס הון לא בוצע בפועל לפי התשקיף	2	X						
פוטנציאל נזק נמוך לשוק המשני בגלל משך זמן קצר עד פרסום הערת עסק חי	2	X						X
מוכנות לעיצום בהסדר לבין עיצום לאחר הליך מלא	6		X				X	X
נסיבות אישיות וכלכליות (כולל שכיר מול שותף)	5		X				X	
תיקון ההפרה והדיווח עליה ביוזמת המשיב. במקרה מסוים בשיתוף החברה	4			X	X			X
הפעולות הוסו בספרי החברה, לא דווחו למשיב ואף חתמו על הצהרות מנהלים ללא סייג. במקרה אחד נטענה קנוניה	1			X	X	X	X	
התחשבות בנזק שעלול להיגרם כתוצאה מהודאה ו"שדה לא חרוש" בנושא אחריות רואה החשבון	6				X			
מאמצים ניכרים שנדרשו לתיקון	4				X			X
סכומים לא מהותיים (מקרה לא חמור)	2						X	
מקדמות על חשבון תמורה שמגיעה ממילא, שהוחזרו עם ריבית	2						X	

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

אכיפה מנהלית בהתייחס לדוחות סקורים רבעוניים

- שלושה מתוך ששת הסדרי האכיפה מתייחסים לדוחות סקירה לתקופות ביניים בלבד (גליקומיינדס, אקסטרא פלסטיק ואדריאל). בשניים נוספים ההפרות מתייחסות הן לדוחות סקירה והן לדוחות מבקרים על דוחות שנתיים שקדמו להן (טלדור ודורי בניה).
- העובדה שמדובר בדוחות סקורים לא העניקה "הנחה" כלשהיא לרואי החשבון.
- הנושאים בגינם יוחסה הפרה בגין דוחות סקורים בלבד – עסק חי, סיווג וגילוי המתייחסים לפיקדון והלוואה בסכומים מהותיים ומשיכות בעל שליטה, טרום זמנם, בסכומים שאינם מהותיים.
- בשני הסדרי האכיפה ואישורי המותב המתייחסים לגליקומיינדס ואקסטרא פלסטיק לא הייתה התייחסות לכללי הסקירה החלים על רואי החשבון לפי תקן סקירה 1. הנושאים בגינם נטענה רשלנות (2 הנושאים הראשונים מלעיל) והעובדות בגין טענה הרשות לרשלנות, לא התייחסו כלל לתקן ו/או נהלי סקירה.
- לא כך המצב במקרה אדריאל, בו התייחסה הרשות לחובות רואה החשבון לפי תקן סקירה 1.
- בנושאים מהותיים, כגון עסק חי ועסקאות מהותיות לחברה המבוקרת, הרף לו מצפה הרגולטור מרואה החשבון, קרוב לזה המצופה ממנו בביקורת שנתית. רמת ציפיות זאת משליכה על טענת הרשלנות. בעניין זה, להבנת עמדת הרגולטור בעניין חובות המבקר בשאלת העסק החי במסגרת דוחות סקירה, כמו גם במקרה בו הערת עסק חי מוסרת, ראו החלטת אכיפה בביקורת 1-16 מדצמבר 2016.

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

אכיפה מנהלית בהתייחס לדוחות סקורים רבעוניים

• מתוך העובדות שציינה הרשות המבטאות לעמדתה רשלנות במקרה אדריאל, בהתייחס לתקן סקירה 1:

הבנת הישות וסביבתה, לרבות הבקורות הפנימיות שלה, אמורות לשמש לפי תקן סקירה 1, כבסיס לבחירת נהלי הסקירה הרלוונטיים ואת היקף הבדיקות (הכרות רואה החשבון את הנ"ל מהביקורת השנתית ושינויים שחלו בהם מסיום הביקורת). לעמדת הרשות, היה על המשיב לדעת על ליקוי משמעותי בבקורות הפנימיות הנובע מזהות בעלי זכויות החתימה, הנמנים כולם על קבוצת בעל השליטה ולא התאים את נהלי הסקירה בהתאם לאור החולשה בבקורות.



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

אכיפה מנהלית בהתייחס לדוחות סקורים רבעוניים (המשך)

מתוך העובדות שציינה הרשות המבטאות לעמדתה רשלנות במקרה אדריאל, בהתייחס לתקן סקירה 1 (המשך):

- על פי תקן סקירה 1 על רואה החשבון לערוך בירורים עם ההנהלה ואחרים, לפי הנדרש, בין היתר בקשר לעסקאות עם צדדים קשורים. לעמדת הרשות היה על צוות הסקירה לתשאל גם את אנשי קבוצת בעל השליטה, ובפרט את אלה שהיו בעלי זכות חתימה.
- לעמדת הרשות היה על המשיב לדעת על יתרות בעל השליטה ולא להסתפק בהנחיה לצוותו שיעלו בפניו רק יתרות שהינן מהותיות כמותית, שכן בנושא הרגיש של צדדים קשורים המהותיות היא איכותנית.



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

"נורות אדומות" ומשמעותן

- ככל שהנורות האדומות (סימני האזהרה) רבות יותר, הציפיה היא שרואה החשבון יזהה אותן ויטייחס אליהן בנהלי ביקורת/סקירה ההולמים את הסיכון הנובע מהן ולא יסתפק בהליכה בתלם הנהלים הרגילים.
 - במקרה דורי בניה הזכירה הרשות את נושא ה-"נורות אדומות" מספר פעמים במסגרת העובדות המעידות לטענתה על רשלנות המשיב:
- "על אף ממצאי דוח מבקר הפנים שהגיעו לידיעת רו"ח ב- 24 בדצמבר 2013, המשיב וצוותו לא שינו את תכנית הביקורת בעקבות ממצאי הדו"ח, ולא נתנו להם דגש על ידי ביצוע בדיקות נרחבות יותר. בכך התעלמו מנורה אדומה ולא פעלו באורח נאות על פי תקן הביקורת החשבונאי לפיו היה עליהם לבחון את דוח מבקר הפנים ולהעריך את השפעת ממצאיו על הביקורת ועל הצורך להעמיק את בדיקותיהם"



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

"נורות אדומות" ומשמעותן (המשך)

• במקרה דורי בניה הזכירה הרשות את נושא ה- "נורות אדומות" מספר פעמים במסגרת העובדות המעידות לטענתה על רשלנות המשיב (המשך):

"לעמדת הרשות המשיב וצוותו התרשלו גם באי קיבוץ כל נורות האזהרה הנ"ל שהיו בידיהם וראיית התמונה הכוללת ביחד עם נתונים כלכליים מעוררי שאלה שהעלו תוצאותיה הכספיות של החברה והם - שמירה על שיעורי רווח גולמי ותפעולי קבועים במשך ארבעה רבעונים רצופים, החל מהרבעון הרביעי לשנת 2012. לעמדת הרשות, שמירת שיעורים קבועים אלו חריגה ביותר ויש בה לכשעצמה כדי לעורר חשש, לכל הפחות, לכך שהדבר נעשה באופן מלאכותי ומכוון".

"לאור כל האמור לעיל, המשיב וצוותו התרשלו לטעמה של הרשות בכך שלא נתנו דעתם ל"נורות אדומות" ולטענת הרשות לא ביצעו ביקורת נאותה בהתאם לתקנים החשבונאיים ולכן לא איתרו את הפרטים המטעים והחסרים בדוחות הכספיים של חברת דורי בניה לשנת 2013 ולרבעון הראשון של 2014.

הדברים מדברים בעד עצמם – התעלמות מנורות אדומות (סימני אזהרה) או אי מתן מענה הולם להן בספקנות מקצועית ובנהלי ביקורת מתאימים יובילו לטענת רשלנות כנגד רואה החשבון

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

יתרונות ההגעה להסדר אכיפה

- לצורך התקשרות בהסדר אכיפה אין חובה להודות בעובדות המעידות לעמדת הרשות על רשלנות או על קיומה של הפרה.
- במקרים בהם במקביל להליך האכיפה המנהלית או לאחריו, קיימות תביעות אזרחיות באותו עניין כנגד משרד רואי החשבון בו שותף המשיב, הודאה ברשלנות עלולה להשליך על תוצאות ההליך המשפטי.
- הודאה ברשלנות או בקיומה של הפרה עלולים לשמש כנגדו בהליכים משמעותיים, ככל שיהיו.
- הסדר ללא הודאה בהפרה מקטין את הפגיעה במוניטין של רואה החשבון.
- הגעה להסדר במקום ניהול הליך מלא מביאה לחסכון בזמן יקר של רואה החשבון, צוותו וגורמים בכירים במשרד בו הוא שותף וכן בעלויות משפטיות.
- הסדר מקטין את הסיכון שבסופו של תהליך אכיפה מלא תינתן החלטת מותב כנגדו שתקבע את רשלנותו, על כל המשמעויות הנלוות האפשריות ואף החמרה באמצעי האכיפה לעומת הסדר אכיפה מוקדם.



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

יתרונות ההגעה להסדר אכיפה

מתוך מסמך הבניית הענישה באכיפה מנהלית:

- "הרשות מעודדת כריתת הסדרי אכיפה במסגרת הליך האכיפה המנהלי כדרך לגיטימית להגשמת מטרות האכיפה ולסיום הליך אכיפה באופן מהיר, יעיל וחסכוני במשאבים".
- חתימה על הסדר אכיפה משלב תחילת הבירור המנהלי ועד לפני שלב הגשת כתב התשובה של המשיב, תביא להפחתה של 15-30% מאמצעי האכיפה, לפי מועד חתימת ההסדר ומידת ההודאה.
- הנחה של 30% כפופה להודאה מלאה בעובדות ובהפרה.
- הנחה של 15-20% תינתן בכפוף להודאה מלאה בעובדות ואי הודאה בכך שהן מהוות הפרה.
- לא תינתן הנחה במקרה בו יש הודאה חלקית בעובדות וכנגזרת מכך אין הודאה בהפרות.

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

תובנות ולקחים

- הטיפול בהליך אכיפה מנהלי מצריך משותף ההתקשרות השקעת משאבי זמן ומשאבים רגשיים מהותיים. יש לוודא מסגרת תומכת מקצועית ורגשית ולפנות לו את הזמן הנדרש למתן מענה הולם כנדרש מלוחות הזמנים הקצרים המוכתבים על ידי המותב.
- הגברת מודעות, הדרכות בנושא הליך אכיפה מנהלית והכרת הסדרי אכיפה מנהליים שנחתמו, חיוניים להפחתת הסיכון ולהגברת ההבנה לגבי ציפיות הרגולטורים מרואה החשבון המבקר.
- שימוש בחוות דעת מומחה בביקורת, בלתי תלוי בפירמה, כבסיס להחלטה עד איזה שלב להמשיך בתהליך (הסדר אכיפה מול המשך עד החלטת מותב)



אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

תובנות ולקחים

- יש לקחת בחשבון תביעות משפטיות המתנהלות במקביל להליך אכיפה מנהלי והשלכות הדדיות אפשריות ביניהן.
- מומלץ להתקשר מראש עם עורך דין שיהיה זה שילווה את המשרד בהליכי אכיפה מנהלית באופן קבוע. ולזהות עורך דין נוסף למקרה בו הראשון בניגוד עניינים.
- ליווי משפטי החל משלב הליכי הבירור המנהלי לכל חברי צוות ההתקשרות שנקראו לתשאול.
- רמת הציפיות של הרגולטור לגבי היקף ועומק הבדיקות הנדרשות בסקירת דוחות רבעוניים חורגת במקרים ונסיבות מסוימים מהנהלים הבסיסיים של תקן סקירה 1 (אדריאל)

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

תובנות ולקחים

- רגישות מיוחדת בכל הקשור לגילויים הנדרשים לגבי יתרות ועסקאות עם בעלי שליטה, שנחשבים מהותיים איכותנית (אדריאל וכמיפל)
- ככל שיש יותר נורות אדומות (סימני אזהרה) קיימת ציפיה לחריגה מיישום הנהלים הרגילים ולא להסתפק בהליכה בתלם הנהלים המתבקשים (דורי בניה, טלדור)
- התקנים מהווים את הסטנדרט לפיו אנו נבחנים. יש להקפיד לפעול לפיהם. אי קיום הנדרש בנהלים נחשבת כרשלנות (כל המקרים).
- אין דוח עם "נושא עיקרי אחד" שהטיפול בו פוטר מטיפול בנושא מהותי אחר, ככל שקיים כזה (אדריאל).

אכיפה מנהלית – מה למדנו ?

תובנות ולקחים

- בהסדרי האכיפה עד כה הרשות התמקדה בשותף האחראי לחוות הדעת. ההתייחסות למידע הקיים אצל הצוות המטפל היא כאל מידע שבידיעת בשותף האחראי. מחייב הליכי פיקוח קפדניים והכרות עומק של השותף בכל הנושאים המהותיים.
- רשלנות יכולה להיטען בגלל סיווג סעיף כבעל סיכון רגיל, כאשר הסיווג המתאים לו הוא גבוה מנורמלי, סיווג שאם היה ניתן היה מביא לפעולות ביקורת בהיקף רחב ומעמיק יותר, שיתכן והיו מונעים את ההפרה.
- ספקנות מקצועית. ספקנות מקצועית (דורי בניה, טלדור, גליקומיינדס)
- תיעוד, תיעוד, תיעוד – להפנים שכל נייר עבודה יכול לסייע בהגנה על עמדת רואה החשבון כי ביצע עבודתו באופן נאות. להקפיד על שלמות תיק ניירות העבודה. להקפיד על תיעוד שיקול הדעת לגבי כל החלטה על סעיף מהותי בביקורת.

תודה על ההקשבה דוד וליאנו, רו"ח

