

# שלומית גלר "דיני הביקורת הפנימית", הוצאת נבו, התשפ"ה – 2025, 749 עמ'

אין חולק על תפקידה של הביקורת הפנימית כ"שומרת סף". ביקורת פנימית אחראית ועצמאית הכרחית לשם שמירה על מנהל תקין, טוהר המידות והאינטרס הציבורי בתאגידים ובגופים ציבוריים. מעבר לכך, ביקורת כזו יכולה לספק תובנה אובייקטיבית ובלתי תלויה, להעריך סיכונים, ולהוביל לחיסכון ויעילות בארגון.

עוד בשנת 1992 חוקק בישראל חוק הביקורת הפנימית התשנ"ב, שיצר מסגרת חוקית לביקורת פנימית ועיגן את תפקידו של המבקר הפנימי בארגון. החקיקה בישראל ייחודית משום שברוב מדינות העולם אין חוק נפרד לביקורת. המקובל הוא שהמעמד המשפטי של המבקר הפנימי נובע מחקיקה מקומית של ממשל תאגידי ורגולציה סקטוריאלית, בעיקר בנושאים פיננסיים, לא כמו במשפט הישראלי.

הספר "דיני הביקורת הפנימית" מאת ד"ר שלומית גלר מציע ניתוח מעמיק וסינתזה של התחום, תוך שילוב היבטים תאורטיים, משפטיים ואמפיריים. הוא מאורגן במודל של "משפך", הנע מהרעיון הרחב של המדיניות הציבורית ועד לניתוח רכיבים סטטוטוריים ספציפיים בדין הישראלי. השער הראשון מוקדש להתפתחות ההיסטורית של הביקורת הפנימית מימי קדם, כולל אזכורים מתקופת בבל, אתונה ורומא, ועד לעידן המודרני. משם מתמקדת המחברת בישראל וסוקרת את אבני הדרך שהובילו לחקיקה, כולל דוחות מבקר המדינה והדיונים המרתוניים בוועדה לביקורת המדינה של הכנסת. השער השני של הספר צולל לפרטי הדין בתחום, והוא מחולק לשני חלקים מרכזיים: חלק א' עוסק בנושאים סטטוטוריים והיבטים תאורטיים כגון חובת מינוי מבקר, כשירות מקצועית, עצמאות, מנהל תקין ואפקטיביות; חלק ב' מציג את התשתית המחקרית והאמפירית של החקיקה והפסיקה.

## אברהם טננבוים



# "אחד האתגרים המרכזיים העולים מן הספר הוא המתח המובנה בין המבקר הפנימי לדרג הניהולי, כאשר המבקר מוגדר לעיתים כ"זרוע הארוכה של המנכ"ל". תפיסה זו עלולה לערער את עצמאות העסקתו, דבר היוצר ניגוד עניינים פוטנציאלי."

בכל הנוגע לתוכן המקצועי, הספר מפרט את דרישות הסף לכשירות המבקר, הכוללות תואר אקדמי, תושבות ישראל והיעדר הרשעה בעבירה שיש עמה קלון. דגש רב מושם על חובת העצמאות ואי-התלות, כאשר המבקר נדרש לפעול ללא חשב מביקורת עמיתים או רצון לשאת חן, תוך שהוא מדווח ישירות לדרגים הבכירים ביותר – ראש הדירקטוריון או המנכ"ל.

אחד האתגרים המרכזיים העולים מן הספר הוא המתח המובנה בין המבקר הפנימי לדרג הניהולי, כאשר המבקר מוגדר לעיתים כ"זרוע הארוכה של המנכ"ל". תפיסה זו עלולה לערער את עצמאות העסקתו, דבר היוצר ניגוד עניינים פוטנציאלי. הספר חושף כי בפרקטיקה המשפטית קיים פער מטריד בין הוראות החוק למציאות בבתי המשפט: בעוד שחוק הביקורת הפנימית קובע במפורש כי דוחות המבקר אינם קבילים כראיה בהליך משפטי, הניתוח האמפירי מראה כי ב-73% מפסקי הדין שנבחנו, בתי המשפט מתייחסים לדוחות אלו, מסתמכים עליהם או מפנים אליהם בפועל.

בנוסף, הספר מעלה ביקורת נוקבת על מודל מיקור החוץ (Outsourcing) של פונקציית הביקורת, המכונה לעיתים "Free Lancer". נטען כי מודל זה עלול להחליש את המחויבות הארגונית ואת היכרות העומק עם התרבות הארגונית, ולהפוך את המבקר למי שמבצע "מטלות מוזמנות" בלבד מטעם ההנהלה. בכך, נמנעת לעיתים בדיקה של ליקויים מערכתיים שהנהלה אינה מעוניינת לחשוף.

הממצאים גם מצביעים על תופעות של הפרעה למבקר במילוי תפקידו, הכוללת מניעת מסמכים או יצירת אווירה של הליכת אימים, מה שמדגיש את הצורך הדחוף בחיזוק ההגנה המשפטית על המבקר כ-"שומר סף" מפני התנכלויות ופיטורים שרירותיים. הקושי בהסדרת הנושא בולט במיוחד במגזר השלישי ובחברות פרטיות, שם הרגולציה והמודעות לחשיבות התפקיד עדיין לוקות בחסר בהשוואה למגזר הציבורי.

נקודות החוזק של הספר רבות ומגוונות. ראשית, היכולת לייצר סינתזה בין הדין הכתוב לבין הפרקטיקה המשתקפת באלפי פסקי דין מעניקה לקורא תמונה ריאליסטית של מעמד המבקר בישראל. שנית, הספר מנגיש את ההיסטוריה החקיקתית והרציונל שמאחורי סעיפי החוק דרך חשיפת הפרוטוקולים של הכנסת, מה שמהווה כלי עזר משפטי ומקצועי ממדרגה ראשונה. שלישית, הספר אינו מסתפק בתיאור המצב הקיים, אלא מציע אינדיקטורים אופרטיביים לבחינת תקינות עבודת הביקורת ומחויבות הארגון אליה.

אולם לדעתנו הספר איננו מתמקד מספיק בנקודת החולשה של הביקורת ונסביר. אחת הבדיחות הידועות מתקופת השלטון הסובייטי עוסקת באיבן איבנוביץ שקם בזמן הרצאת היו"ר ושואל בתמימות "אם המצב כל כך טוב כמו שאומר החבר היו"ר, אז למה כל כך רע?". בישיבה הבאה קם איכר תמים אחר ושואל "אם המצב כל כך טוב, איפה איבן איבנוביץ?". ולענייננו, אם החוק כה מתקדם בישראל, למה המבקרים הפנימיים אינם חזית המאבק בשחיתות ובתופעות לא רצויות אחרות? ולא נרחיב. לכך לדעתנו לא נתנה המחברת תשובות מספקות.

שני חידושים יפים יש בספר שרצוי שיאומצו ע"י חוקרי משפט אחרים. ראשית, היא השתמשה בכלי מחקר לכריית מידע (data mining) לשם מעבר על שלל המקורות. ואל יקל הדבר בעינינו משום שהמחברת בחנה 2,248 מקורות ומיצתה את תוכנם למחקר. סביר להניח כי לעתיד לבוא תשולב כריית נתונים עם בינה מלאכותית וחוזקם של המחקרים האמפיריים המשפטיים יעלה. המחברת היא אחת הסנוניות בתחום זה, ויפה שכך.

שנית הוא מכיל קרוב ל – 138 תרשימים ו 32 טבלאות. כידוע, תמונה אחת שווה אלף מילים (ויותר). התרשימים מאירי עיניים ומתפרסים לכל שלבי ההליך. אין מדובר רק בטבלאות סטטיסטיות ובהצגת נתונים אלא בהסברים ממש. תרשים 122 לדוגמא, עוסק תהליך פרסום דוח ביקורת בעירייה והדיון בו. על פי החוק על המבקר לבצע פעולות שונות בנקודות זמן אחרות. התרשים מסביר ומבהיר את נקודות הזמן והעשייה בצורה פשוטה שלא הייתה אפשרית להבנה עם מילים בלבד. אפילו מבנה הספר מובא בתרשים, כפי שניתן לראות, תרשים המקל על ההבנה. רצוי מאוד שגם ספרי משפט ומחקר אחרים יאמצו גישה חזותית זאת.

המחברת ד"ר שלומית גלר עוסקת שנים רבות בתחום של ממשל תאגידי וכתבה ספרים ומחקרים לא מעטים בתחום. בנוסף, כיהנה שנים רבות כמבקרת הפנימית של רפא"ל. במקביל, הרצתה ומרצה באוניברסיטאות שונות. שילוב זה של תיאוריה ומעשה ניכר היטב בכתיבת הספר שלפנינו.

מומלץ לכל מי שעוסק בפועל בביקורת פנימית, כולל משפטנים, רואי חשבון, דירקטורים ומנכ"לים, ולמעשה לכל המתעניינים בביקורת פנימית וביקורת בכלל.

