



12 מרץ 2007
כ"ב אדר תשס"ז
מפ/ 8158

נייר עמדה של לשכת המבקרים הפנימיים
מוגש לוועדת חוקה חוק ומשפט של הכנסת
בנושא הצעת חוק ממשלתית בעניין חברה לתועלת הציבור

לשכת המבקרים הפנימיים ישראל (להלן: הלשכה) הנה חברה בכירה בלשכת המבקרים הפנימיים העולמית (IIA). הלשכה מאגדת בתוכה כ- 1,200 מבקרים פנימיים במשרדי הממשלה, ברשויות מקומיות, בגופים ציבוריים, בחברות ציבוריות, בעמותות ובתאגידים נוספים.

הלשכה רואה עצמה כממלאת שליחות ציבורית ראשונה במעלה ושמה לעצמה למטרה לפעול למען טוהר המידות ושיפור איכות הניהול בישראל.

כמי שחורטת על דגלה, בין היתר, מלחמה בלתי מתפשרת בשחיתות בישראל, רואה הלשכה חובה לעצמה להתריע כי במצב המשפטי הנוכחי, בו חברות לתועלת הציבור (להלן: חל"ה) פועלות בישראל ללא כללים ברורים ומחייבים של התנהלות, של בקרה ושל ביקורת, תוך שהן נהנות מהקלות מס מיוחדות ומיכולת בלתי מוגבלת לגייס תרומות ותמיכות בשם "תועלת הציבור", קיימת חשיפה בלתי סבירה ומסוכנת של כספי ציבור.

מכאן שהלשכה תומכת באופן בלתי מסויג ביוזמה הברוכה של הסדרת החקיקה בנושא זה, כפי שבאה לביטוי בהצעת החוק הנדונה. כן, מודה הלשכה לכבוד יו"ר ועדת חוקה, חוק ומשפט של הכנסת, על ההזדמנות שניתנה לה ליטול חלק בתהליך גיבוש החקיקה, ומתכבדת בזאת להביא בפני הוועדה את עמדתה בנוגע להצעת החוק שבנדון:

לצד תמיכתה של הלשכה בעצם קיומה של הצעת חוק חל"ה, מתריעה בזאת הלשכה, כי **הצעת החוק במתכונתה הנוכחית, מגלמת בתוכה סכנה גדולה לכספי הציבור, כאשר אין היא נותנת מענה לצורך בקיום מנגנוני בקרה וביקורת סבירים וראויים, ובכך יוצאת "כמכשירת השרץ" ותו לא.** הפגם הבולט ביותר מבחינה זו בהצעת החוק, הוא היעדר חובת מינוי מבקר פנימי בחל"ה. **אשר על כן, קוראת בזאת הלשכה לכינון חובת מינוי מבקר פנימי בכל חל"ה.**

להלן יפורטו עקרי הנימוקים לעמדת הלשכה כאמור לעיל:



1. אחידות החוק

בהטילו חובת מינוי מבקרים פנימיים בגופים ציבוריים (על פי חוק הביקורת הפנימית התשנ"ב 1992), בחברות ציבוריות (על פי הפרק הרביעי בחוק החברות התשנ"ט 1999), ובתאגידים רבים נוספים, כבנקים, חברות ביטוח, חברות ממשלתיות, מוסדות להשכלה גבוהה ועוד, גילה המחוקק את דעתו באופן ברור ביותר, כי **מינוי מבקר פנימי מקצועי מתחייבת למעשה בכל תאגיד שבשליטתו נמצאים נכסי ציבור בלתי מסוים**. מכאן ברור כי מתבקשת אחידות חקיקתית בעניין זה אף לגבי חברות לתועלת הציבור, ולא יעלה על הדעת כי הן תהיינה יוצאות מהכלל בעניין חשוב זה.

2. אחריות מוגברת של המדינה

למדינה אינטרס מיוחד בהפניית משאבי ציבור למטרות ציבוריות ראויות, ומכאן המדיניות של מתן תמריצים ייחודיים לפעילות מסוג זה. צידו השני של אותו המטבע הוא, כי למדינה יש אחריות מוגברת בכל הנוגע לפעילותם של תאגידים הנהנים מחסדיה באופן מיוחד. מכאן גם נובע אינטרס ציבורי מובהק **שכספי ציבור המוזרמים לאותם תאגידים ישמשו ליעדם באופן ראוי**, ושלא תיגרם פגיעה במוניטין החיובי שלהם בקרב הציבור הרחב, עקב פעולות בלתי הולמות והיעדר בקרה מספקת עליהן.

3. הסתמכות הציבור

הכינוי "חברה לתועלת הציבור" כשלעצמו, מתקבל בציבור כסמל לטוהר, לאמון, לרוח התנדבות ולמינהל תקין. ככזה, הנו בעל פוטנציאל שיווקי גבוה במיוחד ביחס לכל מלכ"ר אחר (כאגודה, הקדש, עמותה, וכד'), וכן בעל יכולת מוגברת לרכוש הסתמכות ואמון של הציבור, ולזכות אגב כך בתרומות ובתמיכות מכספי ציבור. מאחורי "חלון הראווה" המושך הנ"ל, שעוצב כאמור על ידי המחוקק עצמו, **מתבקשים מנגנוני בקרה משמעותיים, אשר יבטיחו כי אין מדובר באחיזת עיניים של הציבור**.

4. חשש מניצול לרעה

הפטורים הייחודיים ממס הניתנים לחל"ה על פי החוק (לפי ס' 9 לפקודת מס הכנסה, לפי ס' 39 לחוק מס רכוש וקרן פיצויים או לפי ס' 61 לחוק מס שבח מקרקעין), מהווים תמריץ מיוחד לבעלי אינטרס ולגורמים פליליים, העלולים לנצל זאת לרעה לעשיית רווחים או להלבנת הון. די בחשש זה כשלעצמו כדי להמחיש את הצורך לעבות את מנגנוני הבקרה אשר ימנעו ניצול כזה על ידי בעלי השליטה ו/או נושאי המשרה בתאגיד.



5. הפיקוח של בעלי המניות

להבדיל מחברה ציבורית, לבעלי המניות בחל"ה אין למעשה עניין כלכלי בפעילותה התקינה של החברה, שכן אין היא מניבה להם רווחים, וממילא גם לא יוכלו לקבל בחזרה את השקעותיהם בחברה. מכאן, שמנגנוני הפיקוח התאגידיים שעשויים לשמש את בעלי המניות או את נציגיהם, כגון: אסיפות כלליות, ישיבות דירקטוריון, ועדות הביקורת או ועדות אחרות, נחלשים באופן אינהרנטי.

6. פיקוח מצד התורמים

לתורמים ולמעבירי התמיכות לחל"ה (שאינם בעלי מניות בה) אין כל מנגנון סביר לבקרה ולפיקוח על התנהלות החברה ועל אופן השימוש בכספם, מאחר שהם אינם בעלי מעמד בחברה ואינם מיוצגים במנגנוניה. מכאן ברורה החשיבות הרבה בקיומו של גורם מבקר מקצועי ובלתי תלוי בתוך חל"ה, שיהווה משקל נגד לחסרון זה ויספק את המחסור בפיקוח זה.

7. היעדר הרתעה

בעלי המניות שהנם בעלי השליטה בחל"ה, נהנים מהגנת מסך משפטית מוגברת ביחס למלכ"ר מסוג אחר. מכאן, שחששם מהטלת חבות אישית עליהם עקב פשיטת רגל או התנהלות בלתי הולמת, הנו פחות.

8. ברוח המגמה העולמית והמלצות ועדת גושן

בעולם המערבי מתגבשת מגמה לאימוץ קוד ממשל תאגידי (Corporate Governance), שבמרכזו כללי רגולציה המחזקים את מנגנוני הפיקוח והבקרה בתאגידיים. עיגון חובת מינוי מבקרים פנימיים מקצועיים ובלתי תלויים בחל"ה משקף מגמה זו, כפי שהיא באה לביטוי גם ברוח מסקנות ועדת גושן הפועלת מטעם הרשות לניירות ערך ליישום המגמה העולמית הנ"ל גם בארץ.



9. ועדת הביקורת המוצעת – בלתי מספקת

מנגנון ועדת הביקורת שנקבע בהצעת החוק (המושאל במידה רבה מחוק העמותות) אינו הולם את רמת הסיכונים ואת רמת הבקרה הנדרשת בחל"ה. מאחר שחל"ה מנהלת את נכסיו של ציבור בלתי מסוים שהנו חסר מנגנוני בקרה ושליטה, מתחייב מנגנון בקרה מקצועי, בלתי תלוי ועצמאי בחל"ה. ועדת הביקורת המוצעת מורכבת אמנם ממי שאינם נושאי משרה בחברה, אולם **אלה הם נציגים של בעלי השליטה בה, שאינם מחויבים לכללים מוגדרים וברורים של אתיקה, של מקצועיות, של אי-תלות ושל אובייקטיביות.** אותם נציגים בדר"כ אינם בעלי מקצוע בתחום הביקורת, ואינם כפופים לדרישות המחמירות החלות על פי החוק וכן על פי הפסיקה על מבקרים פנימיים (בגופים ציבוריים, בחברות ציבוריות וכד') או על פי תקנים והנחיות מקצועיות דוגמת אלה שמטילה לשכת המבקרים הפנימיים על חברה, שהנם תקנים בינלאומיים המחייבים מבקרים פנימיים בכל העולם.

לאור האמור לעיל, סבורה הלשכה כי מן ההכרח לעגן בחוק חובת מינוי מבקר פנימי בחל"ה. לצורך כך מוצעות שתי חלופות כדלקמן:

1. **במסגרת חוק חל"ה ייוחד פרק על המבקר הפנימי, שעל פיו דרישות ההתאמה, התפקידים, האחריות, הסמכויות ודרכי הפעולה של המבקר הפנימי בחל"ה, יהיו בהתאם לחוק הביקורת הפנימית התשנ"ב 1992, ואף יועתקו מתוכו בשינויים המחויבים.**

2. **הפרק הרביעי בחוק החברות הדין במבקר הפנימי בחברות ציבוריות, יוחל על חל"ה, ובלבד שייערכו בו מספר שינויים כפי שיפורט להלן:**

בסעיף 147 לחוק החברות המתייחס להחלת סעיפים מחוק הביקורת הפנימית על חברות ציבוריות (ואשר יוחל גם על חל"ה), **תתווסף החלת סעיפים נוספים מתוך חוק הביקורת הפנימית וזאת בשינויי הנוסח המחייבים. להלן הסעיפים שיש להוסיף את החלתם ועקרי הנימוקים לכך:**

• **סעיף 4(א) בעניין תפקידי המבקר – פריסת תפקידי המבקר כפי שהיא מופיעה בחוק הביקורת הפנימית חשובה ביותר להמחשת מרחב סמכויותיו והיקף אחריותו. לצורך הדגמה: בסעיף קטן (2) נקבע כי בין תפקידי לבדוק "אם מקוימות ההוראות המחייבות את הגוף...".**



- **סעיף 6א בעניין דיון בממצאי דו"ח המבקר (תיקון: תשנ"ה- 1995)** – הסעיף מחייב את התאגיד לדון בממצאי המבקר, ואין צורך להרחיב בדבר חשיבותו.
- **סעיף 11 בעניין דיווח על עבירה פלילית** – לסעיף חשיבות מבחינת עיגון סמכותו של המבקר לטפל בחשדות לעבירה וכן חובתו לידע את מבקר המדינה במקרה של מעורבות הממונה בעבירה. לעניין חל"ה שאינן כפופות לביקורת המדינה, אנו מציעים חובת דיווח לרשם התאגידים, או לגורם חיצוני מוסמך אחר שייקבע.
- **סעיף 12(א)(3) בעניין הפסקת כהונתו של המבקר הפנימי** – דרישת קיום דיון ורוב מיוחד בדירקטוריון לפיטורי המבקר, חיוני למניעת פיטורים שרירותיים על רקע מילוי תפקידו, וכן להבטחת אי תלות ואובייקטיביות של המבקר הפנימי.
- **סעיף 13 בעניין עובדי המבקר הפנימי** – הבטחת מלוא הסמכות והאחריות של המבקר הפנימי על עובדיו, הבטחת אי תלות של עובדי לשכת המבקר ומניעת כל אפשרות לפגיעה בעבודת הביקורת באמצעות מינוי או פיטורי עובדי ביקורת הכפופים למבקר הפנימי.
- **סעיף 15 בעניין עונשין** – סעיף בעל חשיבות מיוחדת באכיפה של חובת מינוי מבקר פנימי ובאכיפה של סמכויות המבקר לקבלת מידע הכרחי לעבודתו.

לסיכום:

מדי יום מוכחת חשיבותם הרבה של מבקרים פנימיים באלפי ארגונים ברחבי הארץ, המסייעים לארגוניהם בהשגת היעדים, בהגברת החיסכון והיעילות, בשמירה על טוהר המידות, במניעת חריגות ממינהל תקין ובשמירה על החוק. הצלחתם של המבקרים הפנימיים נובעת מהיותם אנשי יושרה וצדק, מהמקצועיות שלהם, אך לא פחות מכך, מהגיבוי הניתן להם כמי שמתמנים ופועלים על פי חוק. מחד, מטיל החוק על המבקרים הפנימיים אחריות ותפקידים, ומנגד מספק להם סמכויות והגנות. מבקר פנימי שתפקידו מעוגן בחוק הנו "נושא משרה על פי חיקוק", ומכאן הנו "עובד ציבור" כהגדרתו בסעיף 34כד(10) בחוק העונשין. מעמד זה מכפיף את המבקר הפנימי באופן מובהק לכללי המשפט המנהלי (או הציבורי), וזאת בנוסף לכללי החוק הספציפי הנוגעים אליו. מכוחם של כללים אלה מחויב המבקר הפנימי לעקרונות של סבירות, מידתיות, שוויון, וצדק טבעי. יש לציין, כי "עול" זה הוטל על המבקרים הפנימיים גם על פי פסיקת בית המשפט הגבוה לצדק (ראה בג"צ 7805/00, אלוני נ' מבקרת עיריית ירושלים ואח').

הבנת החשיבות של קיום ביקורת מקצועית ועצמאית הביאה כאמור את המחוקק הישראלי, בדומה לזה האמריקאי ובמדינות רבות נוספות, לעיגון חובת המינוי של מבקרים פנימיים בארגונים שכספי ציבור בשליטתם. לא אחת הועלתה הטענה, כי דרישה להעסקת מבקר פנימי בארגונים כחל"ה, מהווה התערבות רגולטיבית מופרזת המטילה עול שארגונים רבים לא יוכלו לעמוד בו. בפני הטענות כך נדגיש, שכשם



לשכת המבקרים הפנימיים ישראל THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS ISRAEL

שהארגון נדרש לאנשי ארגון, לאנשי ניהול ולאחרים, עליו להפנים שהביקורת הפנימית מחויבת לתועלת הציבור ולתועלתו הוא, ועליו להקצות גם לביקורת את המשאבים הנדרשים.

לאור חולשות הבקרה המובנות בחברות לתועלת הציבור, כפי שפורט בנייר עמדה זה, לאור מגבלות השליטה והבקרה של גורמי פיקוח חיצוניים כרשם התאגידים, וכן מתוך רצון להגביל את היקף ההתערבות הרגולטיבית לטובת מתן כלי בקרה יעילים אך פנימיים בתאגידים, **מינוי מבקרים פנימיים בחברות מסוג זה הוא לדעתנו הפיתרון הראוי והמאוזן ביותר.** עמדתנו זו אומצה למעשה על ידי המחוקק כבר לפני שנים רבות, עם חקיקת חוק הביקורת הפנימית ועם תיקוני החקיקה הרבים שבאו בעקבותיו בתחום הביקורת הפנימית.