

# תפקודו של מערך החשבים

בעיות ופתרונות

ד"ר ראובן פרנקנבורג



כסלו תשע"ה - דצמבר 2014  
נייר מדיניות מס' 12



## ד"ר ראובן פרנקנבורג\* חבר בפורום קהלת

פרש בפברואר 2014 ממשד האוצר, אחרי שירות של 40 שנה במגוון תפקידים באגף התקציבים ובאגף החשב הכללי. כיהן כחשב ב-9 יחידות ומשרדי ממשלה. קיבל תואר דוקטור במדע המדינה מן האוניברסיטה העברית.



\* לפני חודשים מספר יצא כותב מאמר זה לגמלאות מאגף החשב הכללי, לאחר ארבעים שנות עבודה במשרד האוצר, מהן ארבע שנים במטה של אגף החשב הכללי ושלושים ואחת שנים כחשב של משרדים שונים ויחידות שונות. כשבוע לפני סיום עבודתו הוא נשאל על-ידי אחד מסגני החשב הכללי אם יש לו הצעות לשיפור עבודת האגף. המחבר שמח על השאלה, היות שבמהלך שלושים ואחת שנותיו כחשב הוא לא נשאל שאלה זו על-ידי שום גורם במטה האגף, ולא שמע על חשבים אחרים שנשאלו. המחבר ענה מה שענה, אבל לאחר-מכן החליט שרצוי לארגן את התשובה, להרחיב אותה במקצת ולבסס אותה. התוצאה הייתה מכתב שהופנה לחשבת הכללית מיכל עבאדי-בויאנג'ו. מאמר זה מבוסס על המכתב האמור.

# תפקודו של מערך החשבים

---

בעיות ופתרונות

ד"ר ראובן פרנקנבורג



נסלו תשע"ה - דצמבר 2014  
נייר מדיניות מס' 12

**תפקודו של מערך החשבים  
בעיות ופתרונות  
ד"ר ראובן פרנקנבורג  
© כל הזכויות שמורות לפורום קהלת (ע"ר)  
נדפס בישראל, כסלו תשע"ה - דצמבר 2014**

מסת"ב 978-965-7674-07-9 ISBN



# תוכן העניינים

---

1	מבוא
3	א. מסלול קידום מוגדר לתפקיד של חשב
5	ב. שכלול ה"רוטציה"
9	ג. ניהול שוטף של החשבים
13	ד. בניית מערך תיאום עם אגף התקציבים
15	ה. חלוקת משאבי כוח-האדם במערך החשבים
17	סיכום
19	הערות



אגף החשב הכללי הוא בין האגפים החשובים והמשפיעים במשרד האוצר. מתוך 942 תקני כוח-אדם הרשומים בתקציבו של משרד האוצר הראשי, 274 נמצאים באגף החשב הכללי ובמנהל הרכב הכפוף לו. האגף מופקד על מגוון רחב של תחומים: ביצוע תקציב המדינה, ניהול שוטף של נכסי המדינה והתחייבויותיה, מימון הגירעון וניהול החוב הממשלתי, ניהול צי הרכב הממשלתי, הרכש הממשלתי המרכזי ועוד.<sup>1</sup> בראש האגף מכהן חשב כללי. מדובר במינוי ממשלתי, והתפקיד מקביל, במעמד ובתנאי המשכורת, לזה של מנהל כללי של משרד ממשלתי. לחשב הכללי יש משנה וכעשרה סגנים.

מערך החשבים של משרדי הממשלה הינו חלק משמעותי ביותר של אגף החשב הכללי. מערך זה כולל יותר מחמישים חשבים, המוצבים במשרדי הממשלה או ביחידות הגדולות – חשב אחד לכל משרד או יחידה. המערך כולל עוד כחמישים סגני חשבים וגזברים. על עובדים אלה יש להוסיף חלק מסגני החשב הכללי ועוזריהם, המהווים חוליה מקשרת בין החשבים לבין יתר האגף. הסגנים ועוזריהם חיוניים לתפקודם של החשבים; אף שבאופן רשמי החשבים כפופים לחשב הכללי, אין לחשב הכללי אפשרות לנהל את חמישים החשבים, ולכן בפועל מלאכת ניהולם מוטלת על סגניו.

סגני החשב הכללי ורוב החשבים נהנים מתקן גבוה, המקביל ל"מנהל אגף בכיר" במשרד ממשלתי אחר. התוצאה היא שהחשבים מנוהלים באופן שוטף על-ידי עובדים בעלי תקן זהה לתקן שלהם. יש בממשלה מקרים נוספים של ניהול עובדים על-ידי מנהלים השווים להם בסולם הדרגות, אך היקף התופעה במקרה של חשבי המשרדים הופך אותה לחריגה. זאת ועוד, יש אפיונים נוספים של מערך החשבים המקשים את ניהולו. הראשון הוא המרחק בין כל חשב וחשב לבין החשב הכללי. מדובר לא רק במרחק הפיזי, אלא בעיקר במרחק הרעיוני, הנובע מטיב עבודתו של החשב. על-מנת לבצע את עבודתו, החשב חייב להיות חלק מן המשרד שבו הוא עובד, ונאלץ לאמץ במחשבתו את מושגי המשרד, השונים מאלה של החשב הכללי. אפיון שני המייחד את החשבים הוא ניידותם בין משרדים; מקובל שהחשבים עוברים כל כמה שנים ממקום עבודה אחד לאחר, ללא שינוי בתנאי העסקתם, בתהליך שאינו מוכר כמעט במשרדי הממשלה.

אפיונים אלה גורמים לכך שניהול נכון של מערך חשבי המשרדים הוא אתגר לא-פשוט. מאמר זה מתאר בעיות אחדות הקיימות כיום בניהול מערך החשבים, הנובעות בעיקר מאפיונים אלה, מנתח אותן ומציע כיווני פתרון אפשריים. אגף החשב הכללי הוא אגף דינמי, ובשנים האחרונות חלו בו שינויים ושיפורים רבים, אך בתחום הניהול של מערך החשבים לא חלו שינויים משמעותיים. ההצעות המפורטות במאמר ניתנות ליישום בלי עלות כספית ובלי תוספת כוח-אדם לאגף החשב הכללי או למשרדי הממשלה; הן דורשות רק דמיון, יוזמה ומנהיגות.

**”אגף החשב הכללי הוא אגף דינמי, ובשנים האחרונות חלו בו שינויים ושיפורים רבים, אך בתחום הניהול של מערך החשבים לא חלו שינויים משמעותיים.”**





# א. מסלול קידום מוגדר לתפקיד של חשב

אומנם מערכת הכשרה זו היא סבירה, כאמור, אבל בפועל היא אינה מיושמת במלואה. אין הקפדה שעובדים המיועדים לתפקיד של חשב יעברו את כל שלבי ההכשרה. יש מקרים שבהם עובדים זוטרים מאגף החשב הכללי מתמנים לתפקיד של חשב לאחר צבירת ניסיון חלקי בלבד. כאשר כך קורה, החשב החדש מוצא את עצמו מנהל חשבות כאשר הוא אינו מכיר את פרטי העבודה של צוות העובדים הכפוף אליו. במקרה זה הוא עלול לקבל החלטות לא-נכונות או להיות תלוי בידע של עובדיו, מבלי להיות בטוח שידע זה מוצג לו בצורה מיטבית. לניהול ולבקרה של מערכות כספיות דרושים ניסיון, ותק ובגרות. הצבא לא ימנה מפקד גדוד שלא שירת לפני כן כמפקד פלוגה וכמפקד מחלקה. משרד המשפטים לא ימנה לתפקיד של פרקליט מחוז עורך-דין שלא צבר ניסיון רב בניהול תיקים ממשלתיים. ניהול תקין של כספי המדינה הוא משימה לאומית חשובה לא פחות מביטחון שוטף או משמירה על החוק. על-כן חיוני שהעובדים המופקדים על המשימה יהיו בעלי ניסיון מתאים.

## אין מערכת מסודרת להכשרת חשבים

אין כיום תוכנית עיונית להכשרת החשבים של משרדי הממשלה והיחידות, כפי שאין תוכנית כזו להכשרת עובדי ציבור בכירים אחרים. חשבים לעתיד רוכשים ניסיון מעשי בכמה תפקידים: כעובדים ביחידת הביקורת של החשב הכללי, כעוזרים לסגני החשב הכללי או כסגני חשבים. הם מתחילים לעבוד כחשבים כשבאמתחתם ניסיון זה בלבד, ומשלימים את הכשרתם תוך כדי עבודה.<sup>2</sup> כעיקרון, מערכת הכשרה זו היא סבירה. כהונת פקיד בכיר בממשלה היא אומנות, לא מדע. ההכנה הדרושה לחשב היא פשוט הכרה לעומק של מנגנון ניהול הכספים של הממשלה ושל המנגנונים האחרים הקשורים אליו. קיימים כמובן חוקים, תקנות והנחיות, אבל לתפקוד נכון ויעיל כפקיד בכיר אין די בהכרת מסמכים אלה. מעבר למה שכתוב על הדף יש לדעת מה מסתתר מאחוריו.

## הצעה – מסלול קידום מוגדר

כדי להבטיח שחשבים חדשים יתחילו את תפקידם לאחר תקופת הכשרה מתאימה, רצוי לתכנן מסלול קידום מוגדר לעובדים באגף החשב הכללי המיועדים להיות חשבי משרדים. יש להבטיח שכל חשב ימלא לפני מינויו כמה תפקידי-משנה, ובכלל זה, לכל-הפחות, שני תפקידי מטה בתוך הנהלת החשב הכללי ושתי תקופות כסגן חשב ביחידות שונות. רצוי גם שמי שמתמנה לראשונה לחשב לא ישרת במשרד שבו עבד כסגן חשב. מְעַבֵּר לחשבות אחרת יעשיר את נסיונו של העובד וגם יתרום להבטחת טוהר המידות.

עקרונות אלה, ובמיוחד הדרישה למלא שני תפקידים כסגן חשב לפני המינוי כחשב, קיבלו בעבר ביטוי בהצהרות של חשבים כלליים שונים או סגניהם, אך בפועל הם מיושמים באופן חלקי מאוד. יש מקרים רבים שבהם חשבים ואף סגנים לחשב הכללי ממונים מבלי שצברו ניסיון בתפקידים נמוכים יותר. הדבר פוגע לא רק בניהול הכספי של המשרדים שבהם נעשים מינויים אלה, אלא גם באיכותו של כלל מערך החשבים.

**”ניהול תקין של כספי  
המדינה הוא משימה לאומית  
חשובה לא פחות מביטחון  
שוטף או משמירה על החוק.  
על-כן חיוני שהעובדים  
המופקדים על המשימה יהיו  
בעלי ניסיון מתאים.”**



# ב. שכלול ה"רוטציה"

הנהלת המשרד אינו מלא תמיד, אך בכל מקרה עליו לקיים קשרי עבודה הדוקים עם מנכ"ל המשרד, עם הסמנכ"ל לאמרכלות ועם היועץ המשפטי. ברוב המקרים הוא ישתתף באופן פעיל בעבודת המשרד: בוועדות, בדיונים ברמות שונות, בסיוורים בשטח ובפעילות דומה. זאת ועוד, הוא ישתתף גם בפעילות הרשמית למחצה של המשרד: בימי "גיבוש", בהרמות כוסית לחגים, בציוני ימי-הולדת וכדומה. למרות השתייכותו הרשמית לאגף החשב הכללי, הוא פועל למעשה כמשתייך למשרד שבו הוא מוצב.

## רוטציה

מקומו המיוחד של החשב במשרדו נובע בעיקר ממוסד הרוטציה. אגף החשב הכללי אימץ לפני שנים את העיקרון שפקידים ברמה בכירה אינם יכולים להישאר תקופה ממושכת באותו תפקיד, אלא חייבים מפעם לפעם לעבור לתפקיד אחר, לאו דווקא בכיר מן התפקיד הקודם – מה שקרוי בשפת המנהל הציבורי בישראל "רוטציה".

עיקרון זה מיושם באופן מלא כמעט על הפקידים הבכירים באגף החשב הכללי, לרבות כל החשבים; הוא מדלג רק על קומץ של סגני החשב הכללי. נציבות שירות המדינה מנסה לקדם את הרעיון כבר תקופה ארוכה גם לגבי

## מקומו של החשב בתוך משרדו

כדי להבין את הבעיה המוצגת בפרק זה, יש להקדים כמה מילים על מקומו של החשב במשרדו. החשב הוא כמעט תמיד עובד של אגף החשב הכללי, ובמקרים רבים יהיה לו סגן שישתייך אף הוא לאגף החשב הכללי, אך יתר עובדי החשב הם עובדים של המשרד.<sup>3</sup> אם כן, על החשב לנהל את צוות עובדיו – שהם עיקר המשאבים העומדים לרשותו במילוי תפקידו – על-פי הנהלים הכתובים והלא-כתובים של המשרד שבו הוא משרת. מצב זה אינו בלתי-אפשרי, היות שכל משרדי הממשלה כפופים להוראות ניהול כלל-ממשלתיות של נציבות שירות המדינה (תקנון שירות המדינה – תקשי"ר). נוסף על כך, עובדי החשב מונחים מקצועית על-ידי הוראות כספיות כלל-ממשלתיות של אגף החשב הכללי (תקנות כספים ומשק – להלן: התכ"ם). אף-על-פי-כן יש בפועל הבדלים מעשיים ניכרים בין החשביות השונות לבין המשרדים השונים, הנובעים מהבדלים בתרבות, בגודל, בסוגי המשימות וכדומה.

מעבר לניהול החשבנות, החשב אמור להיות חלק מהנהלה של המשרד או היחידה שבהם הוא עובד. הוא ממלא תפקיד דומה לסמנכ"ל כספים בארגון לא-ממשלתי. בפועל שילובו בגוף של

אותם בתום תפקידם הנוכחי, וכאשר מודיעים להם לאן הם עוברים, הם אינם מקבלים הסבר אשר מנמק ומצדיק את השיבוץ החדש. לפעמים החשב עובר מחשבות גדולה לקטנה, ולפעמים להפך; לפעמים הוא עובר לתחום קרוב, אך בדרך-כלל המעבר הוא לתחום רחוק; יש גם מקרים שבהם חשב חוזר לחשבות שבה כבר שירת בעבר. זאת ועוד, אף שקיים סוג של מדרג בין החשבים לבין סגני החשב הכללי, שלפיו החשבים כפופים להחלטותיהם של סגני החשב הכללי, קורה לפעמים שהרוטציה מעבירה סגן חשב כללי לתפקיד של חשב.<sup>4</sup>

למצב עניינים זה יש כמה היבטים שליליים. ראשית, הוא משאיר את החשבים במתח מתמיד – אין להם אפשרות לדעת מה עתידם, והם מרגישים שמעבירים אותם ממקום למקום באקראי, מבלי שיש להם אפשרות להשפיע על המעבר. אין להם גם אפשרות להכין את עצמם לתפקידם העתידי. כל המעברים נעשים ללא ידיעה מראש של הגורמים הנוגעים בדבר, גם בתוך אגף החשב הכללי וגם בתוך המשרדים. אומנם כעובד מדינה עם קביעות החשב אינו דואג שמא יפוטר, אבל הוא נמצא תמיד בדאגה לגבי תפקידו העתידי. כאשר החלפת תפקידים נעשית ללא תכנון, ולפעמים ללא היגיון ברור, תפקודו של החשב עלול להיפגע.

פן בעייתי נוסף של תהליך הרוטציה, כפי שהוא מתקיים כיום, הוא שאין אפשרות להעיר על התהליך ולהציע שיפורים או למנוע טעויות. אפשרות זו נמנעת לא רק מן החשבים עצמם, אלא גם מגורמים מקצועיים אחרים שהמינוי נוגע בהם, ובראשם חברי ההנהלה של אגף החשב הכללי. זאת ועוד, המעבר המקרי מתפקיד לתפקיד מונע את המערכת מלנצל את אחד היתרונות הבולטים הטמונים ברוטציה: קידום הדרגתי. אף אם באופן רשמי מדובר בתפקידים שווי-ערך, קיימת בהחלט אפשרות לתכנן לחשבים מסלולים העוברים מחשביות פשוטות לחשביות מורכבות יותר.

משרדים אחרים, אך הוא לא הצליח להשתרש במנהל הציבורי מחוץ לצה"ל ולמשרטה, פרט לשני מקרים: שליחים של המדינה בחוץ-לארץ וחשבים של משרדי הממשלה.

הרוטציה אינה נוחה לחשבים, אבל היא בריאה למערכות השליטה והבקרה הכספיות של המדינה. היא גורמת לכך שכל כמה שנים (בדרך-כלל כל ארבע שנים) כל חשבות עוברת רענון, כאשר מנהל חדש שואל שאלות ומנסה להבין תהליכים שהם חדשים לו. מעבר לכך, חשב יודע תמיד שעבודתו תיבדק על-ידי מחליפו בעוד זמן לא-רב, והדבר מעודד באופן טבעי הקפדה על איכות העבודה.

## ”עם כל המשמעויות החיוביות שיש לרוטציה, יש שני חסרונות עיקריים בדרך שבה היא מיושמת כיום: האחד – העדר תכנון של הרוטציה ושל מסלולי קידום; והאחר – העדר חפיפה מעשית.”

### חסרונותיו של התהליך הנוכחי

עם כל המשמעויות החיוביות שיש לרוטציה, יש שני חסרונות עיקריים בדרך שבה היא מיושמת כיום: האחד – העדר תכנון של הרוטציה ושל מסלולי קידום; והאחר – העדר חפיפה מעשית. נתייחס לשני עניינים אלה בנפרד.

באשר להעדר התכנון של הרוטציה ושל מסלולי קידום – הרוטציה מתנהלת לכאורה ללא תכנון וללא היגיון. החשבים אינם יודעים לאן יעבירו

החשבים עצמם ועם סגני החשב הכללי הנוגעים בדבר. קביעת מסלולי התקדמות ידועים וברורים תצמצם את אי-הוודאות שהחשבים שרויים בה, ותאפשר להם פרק-זמן סביר להכין את עצמם לתפקידים החדש.

לכאורה סביר גם לדרוש שסגני החשב הכללי יתמנו רק אחרי שירות בכמה חשבונות. קביעה זו תמנע מצבים שבהם לתפקיד סגן של החשב הכללי – המופקד על פתרון בעיות של חשבים, לפעמים חשבים של משרדים מרכזיים – מתמנה אדם ללא ניסיון מספיק בניהול חשבונות.

עוד יתרון ברור לבניית תוכנית רוטציה הוא האפשרות לכלול בה תקופת חפיפה של כחודש בכל החלפת חשבים. לכאורה יש מידה של גמישות במערכת החשבים שיכולה לאפשר חפיפה כזו. במקרים שבהם אין אפשרות לכך, יחייב הדבר את החשבים המתחלפים לעבוד בשעות נוספות ולהעביר חלק ממטלותיהם לעובדים זוטרים. פתרון זה אינו אידיאלי, אך הוא אפשרי אם ההחלפה ידועה מראש וניתן להכינה.

אין צורך בהוספת משאבים לאגף החשב הכללי כדי לשפר את מוסד הרוטציה. אף שמדובר בפעולה לא-פשוטה, ניתן להוציאה אל הפועל על-ידי קביעת כללים ברורים ושקופים בנושא, וכמובן הקפדה על פעולה לפי כללים אלה. הדבר מצריך, בראש ובראשונה, מחויבות של החשב הכללי עצמו; בין היתר עליו להימנע מ"הקפצת" הפקידים הקרובים אליו לתפקידים בכירים ללא תקופות הכשרה במשרות מתאימות.

הרוטציה היא מכשיר חיובי ואף חיוני לניהול תקין של כספי המדינה, ושיפור יתרום לניהול תקין זה.

באשר להעדר החפיפה המעשית – בצה"ל, שבו הרוטציה היא דרך חיים, קיימת בדרך-כלל חפיפה יסודית בין בעל התפקיד הנכנס לבין בעל התפקיד היוצא, לעיתים במשך שבועות ואף חודשים. הדבר מעיד על החשיבות שניתנת לשני רכיבים של החלפת תפקיד: כניסה מיידית של בעל התפקיד החדש לתפקידו, והצורך בהמשכיות.

כאשר חשבים מתחלפים, יש צורך להתייחס גם לרכיבים אלה. בפועל, במקרים רבים החלפת חשב נעשית בהתראה קצרה מאוד, של ימים ספורים. אין חפיפה משמעותית, וגם אם ידוע מראש על ההחלפה, אין אפשרות לקיים חפיפה סבירה מפני שאין פער זמנים כלשהו בין מועד שחרורו של החשב מתפקידו הקודם למועד המינוי החדש.

בהעדר חפיפה, לעיתים קרובות חשב חדש נכנס לתפקיד ללא הכנה מספקת. תופעה זו מדאיגה מכיוון שבמשרדי הממשלה וביחידות השונות אין רוטציה, כך שהחשב החדש מוצא את עצמו בסביבה של פקידים בכירים שרובם ממלאים את תפקידים שנים רבות. בסביבה זו יש הבנה מועטה בלבד לצורך של החשב ללמוד תפקיד חדש, ומופנית כלפיו זרישה להתחיל לפעול במלוא המרץ החל ביום הראשון. כתוצאה מכך, במקרים רבים החשב עלול לפתח במהירות תלות לא-רצויה בעובדי החשבונות הכפופים לו. הוא מתחיל את עבודתו במצב מוחלש, וחולף זמן – לפעמים זמן רב – עד שהוא מתפקד כראוי.

## הצעה: רוטציה מתוכננת ובנויה

יש מקום למיין את החשבונות לקבוצות לפי מורכבותן, ולהקפיד שכל חשב יתחיל את תפקודו בחשבונות פשוטה יחסית, ואחר כך יתקדם לחשבונות מורכבות יותר. על בסיס מיון זה יש לבנות תוכנית רוטציה שנתית, שתפורסם לכל-המאוחר שישה חודשים לפני תחילת השנה. תוכנית זו תיבנה בהתייעצות עם





## ג. ניהול שוטף של החשבים

יש כיום ארבעה אמצעי ניהול קיימים – או לפחות אפשריים – העומדים לרשותו של מטה החשב הכללי לשם ניהול החשבים העובדים רחוק מן המטה:

1. קידום – אפשר ורצוי להשתמש במכשיר של קידום עובדים ומינויים לתפקידים חדשים כדי לעודד עבודה טובה.
2. הוראות החשב הכללי (התכ"ם) נקבעו ונבנו ככלי המאפשר למטה לנהל את עבודת החשבים והחשבונות.
3. תוכניות העבודה השנתיות של החשב הכללי אמורות להתוות דרך לחשבים.
4. שיחות שוטפות והתכתבויות בין החשבים לבין חברי המטה, בעיקר סגני החשב הכללי ועוזריהם, יכולות לתרום לקשר רציני ויעיל.

לגבי כל אחד מארבעת האמצעים האלה נפרט את ההיבטים הבעייתיים שלו, המקשים כיום את השימוש בו בפועל. אחר כך נציע כמה פתרונות אפשריים.

החשב הכללי ממונה על עשרות רבות של חשבים, בעיקר באמצעות מטה החשב הכללי, אך בפועל הוא והמטה שלו אינם מנהלים את עבודת החשבים. תופעה זו אינה בהכרח באשמתה של הנהלת החשב הכללי. המרחק הפיזי והרעיוני של החשבים ממטה החשב הכללי גורם להעדר חלק ממכשירי הניהול הממשלתיים הרגילים. מכשירים אלה בנויים בעיקר על קשר שוטף בין המנהל לאנשים שתחת פיקודו, המאפשר למנהל לעקוב אחר עבודתם. במצב זה המנהל יכול להעיר הערות, לשאול שאלות, לחלק מחמאות ועוד – והכל בזמן ביצוע העבודה. כאשר יש קרבה בין המנהל לעובדיו, הוא גם שומע מן הסביבה את תגובותיהם כלפי העובדים, ומנצל תגובות אלה לשיפור תפקודם של העובדים.

## קידום עובדים ומינוים לתפקידים חדשים

עם זאת, התכ"ם חל על עשרות רבות של יחידות כספיות שונות מאוד בגודלן, במורכבותן ובתוכנן. אי-לכך מקובל לראות אחדים מפרקיו כמדריכים בלבד, ולא כהוראות מחייבות. זאת ועוד, עובדים רבים בהנהלת החשב הכללי, לרבות חלק מסגני החשב הכללי, אינם מכירים היטב את התכ"ם, ואף מתעלמים מחלק מהוראותיו. המצב קשה יותר מחוץ לאגף החשב הכללי. בתוך המשרדים יש יועצים משפטיים המערערים על תוקף התכ"ם, ומנהלים כלליים המתעלמים ממנו. מצב עניינים זה מחליש מאוד את התכ"ם ככלי ניהולי.

### תוכניות עבודה שנתיות

למן שנת 1997 אגף החשב הכללי מכין כל שנה תוכנית עבודה. התוכנית מחולקת לשני חלקים – חלק אחד מתייחס להנהלת האגף, והחלק האחר מתייחס לחשבונות של המשרדים. הכנת תוכניות העבודה של החשבונות הייתה עד לפני שנים מספר נושא שגרם לחשבים לחצים כבדים. בשנים האחרונות תוכניות העבודה ברמת החשבות מודגשות פחות, אך החשבים נדרשים עדיין להכין תוכניות.

גם בשנים שבהן הושם דגש חזק יותר בתוכניות העבודה של החשבונות, הן לא פעלו כראוי. החשבים הכינו תוכניות עבודה בעצמם ולעצמם, עם התערבות מזערית של סגני החשב הכללי. הנושאים חזרו על עצמם שנה אחרי שנה, ורוב התוכניות היו קלות לביצוע. ברם, הן היו קשות למדידה. יתר על כן, אף פעם לא התקיים מעקב אחר יישומן של תוכניות העבודה, ובוודאי לא נעשתה בדיקה או הערכה על-ידי גורם חוץ.

המכשיר של מינוי עובדים לתפקידים חדשים וקידומם הוא בדרך-כלל אמצעי ניהול יעיל במשרדי הממשלה בישראל. עובדים יָרים לאפשרות שבעתיד הקרוב או הרחוק יתפנו משרות רצויות, ובאופן טבעי הם מתאמצים למלא את תפקידם הנוכחי כראוי, על-מנת להרשים את הממונים עליהם. אף שבדרך-כלל אין הם יודעים באופן רשמי מה דעתם של המנהלים, בפועל, מתוך קשרי עבודה יומיומיים, הם יָרים לדעתם של הממונים ויכולים לנסות לשפרה. תהליכי המינוי של אגף החשב הכללי, לעומת זאת, אינם שקופים ואינם מובְנים. העדר השקיפות הוא בוודאי נחלתם של החשבים, אך ככל הנראה גם של רוב חברי המטה של האגף, לרבות הסגנים, אשר בתחום טיפולם נופלים המינויים. מנקודת-ראותו של החשב, אין כל קשר בין איכות עבודתו לבין התקדמותו למשרד "מעניין" יותר מבחינתו, להוציא מקרים קיצוניים שבהם חשב מואשם בעבָרה. בתנאים אלה, ועל רקע אי-קיום מסלולי קידום ברורים, מכשיר ניהולי שהיה יכול להיות יעיל מאוד מאבד את כוחו. החשב בשטח אינו חש שקיים קשר בין איכות עבודתו לבין שיבוצו בתפקידים שונים.

### התכ"ם והוראות אחרות

התכ"ם (תקנות כספים ומשק) הוא מסמך המפרט את ההנחיות של אגף החשב הכללי. הנחיות אלה חלות בעיקר על החשבים ועל החשבונות שלהם, אך הן נוגעות גם לגורמים אחרים הפועלים בתחומים של כספים והמשק הממשלתי. התכ"ם אמור להיות האמצעי המרכזי של אגף החשב הכללי לנהל את עבודת החשבים, והוא שופר באופן ניכר בשנים האחרונות.



### של האגף

ניתן לפעול לשיפור רמת הניהול של מערך החשבים בכל התחומים שנמנו לעיל. ההצעות שלהלן ישרו גם את רמת הניהול של אגף החשב הכללי:

1. **בעניין המינויים** – קבלת ההצעות שפורטו לעיל לגבי רוטציה ומסלולי קידום תהפוך את המינויים של האגף למכשיר ניהול מהותי.

2. **בעניין התכ"ם והוראות אחרות** – לאגף החשב הכללי יש יחידת ביקורת, ועובדי היחידה נעזרים בהוראות התכ"ם בעת עריכת ביקורות בחשבונות השונות. ניתן לדרוש מן היחידה לערוך ביקורת שיטתית לגבי ההיצמדות להוראות. אם כל מקרה של סטייה מן ההוראה יוביל לתיקון או לעידון של ההוראה (חוץ מן המקרים שבהם מתגלה טעות של החשבונות), יתפתח התכ"ם במהירות לכלל כלי ניהולי יעיל. במקרים שבהם מגלים זלזול או התעלמות מן ההוראות, על סגני החשב הכללי ואף החשב הכללי עצמו להתערב.<sup>5</sup>

3. **בעניין תוכניות העבודה** – אין לעובדים של מטה החשב הכללי הזמן הפנוי והיכולת להפעיל תוכניות עבודה בחשבונות בצורה טובה, לרבות קיום מעקב והסקת מסקנות, בכוחות עצמם. אם הפעלת תוכניות עבודה היא חשובה, יש להפעיל אותן על-ידי גורם חיצוני מקצועי. אם אין היא חשובה, יש לבטל אותן ולחסוך זמן יקר לכולם.

4. **בעניין שיחות והתכתבויות בין החשבים למטה** – יש לארגן מחדש את האגף בצורה שתאפשר ניהול אפקטיבי. לדוגמה, ניתן להכפיף חשבים של חשבונות קטנות

בפועל אגף החשב הכללי אינו משתמש כמעט באמצעי הניהול שפורטו עד כה, אף שאמצעים אלה קיימים. רוב הניהול של החשבים מתבצע, הלכה למעשה, בדרך של דיון בין החשב לבין המטה, באמצעות התכתבויות או בעל-פה. איכותה של דרך ניהול זו רחוקה מלהיות מיטבית עקב אי-יכולתו של המטה להשתלט על כמות המידע העצומה הנדרשת לשם קבלת החלטות בתחום החשבונות. לסגני החשב הכללי ולעוזריהם יש מטלות רבות אחרות מלבד ניהול החשבונות. נוסף על כך יש תחלופה גדולה של עוזרי הסגנים.

לעיתים קרובות פניות בכתב של חשבים למטה אינן נענות, וישיבות שנקבעו נדחות פעם אחרי פעם. כאשר בסוף מתקבלת תשובה למכתב או מתקיימת ישיבה, לעיתים קרובות הבעיות שהעלה החשב אינן באות על פתרון באופן מלא. יש כמובן גם מקרים שבהם המטה מצליח לעזור לחשב, אך כאשר החשב מקבל תשובה לא-ברורה או מאוחרת, הקשר שלו עם המטה נפגע. בין היתר התופעה מעודדת אותו להימנע מפנייה למטה האגף במצבים דומים בעתיד.

**“לעיתים קרובות פניות בכתב של חשבים למטה אינן נענות, וישיבות שנקבעו נדחות פעם אחרי פעם. כאשר בסוף מתקבלת תשובה למכתב או מתקיימת ישיבה, לעיתים קרובות הבעיות שהעלה החשב אינן באות על פתרון באופן מלא.”**

לחשבים של חשבונות גדולות יותר, כך שהמטה יעבוד בפועל מול מספר גורמים קטן בהרבה. אפשר גם לבטל כמה חשבונות קטנות או למזג אותן, ולהשתמש בתקנים שיתפנו לתגבור המטה. אפשרות נוספת כבר נרמזה בפרק הראשון, אשר דן במסלולי קידום בתוך אגף החשב הכללי: ניתן למנות כסגנים לחשב הכללי, המטפלים בחשבונות של משרדי הממשלה, רק עובדים שכיהנו קודם לכן בכמה חשבונות, דבר שיאפשר להם להבין ביתר קלות את הבעיות שהחשבים מעלים.



# ד. בניית מערך תיאום עם אגף התקציבים

התוצאה היא הפסד של הזדמנות: יש פעולות רבות, קלות יחסית לביצוע, שהיו תורמות באופן משמעותי למימוש נכון יותר של התקציב על-ידי אגף החשב הכללי וליצירת מידע מעודכן ומדויק יותר באגף התקציבים. להלן נביא הצעות אחדות לצעדים פשוטים שיביאו לידי העמקת שיתוף-הפעולה בין האגפים.

**”חשבי המשרדים  
מקיימים קשר רופף בלבד  
עם המקבילים להם באגף  
התקציבים, וגם סגני  
החשב הכללי ועוזריהם  
אינם מתואמים תמיד  
עם הרכזים והרפרנטים  
של אגף התקציבים.”**

## אגף החשב הכללי ואגף התקציבים

אחד מתפקידיו החשובים של אגף החשב הכללי הוא ביצוע תקציב המדינה. בתפקיד זה נוטלים חלק רוב העובדים של מטה החשב הכללי וכן כל חשבי המשרדים וסגניהם. על-אף חשיבותו של נושא הטיפול בתקציב, ואף שהאגף מקדיש משאבים רבים לנושא, הן במונחים של כוח-אדם והן במונחים של זמן ותשומת-לב של הנהלת האגף, הוא אינו מקיים מערכת ממוסדת של קשרים עם אגף התקציבים – גוף הנמצא שתי קומות מתחת למשרדיהם של החשב הכללי ורוב סגניו.

החשב הכללי עצמו מתואם עם הממונה על התקציבים במסגרת הנהלת משרד האוצר, ומתקיימת החלפת מידע ממוסדת על סך ביצוע התקציב והגירעון השוטף. אבל שיתוף-פעולה זה אינו מספיק. במקרים רבים חשבי המשרדים מקיימים קשר רופף בלבד עם המקבילים להם באגף התקציבים, וגם סגני החשב הכללי ועוזריהם אינם מתואמים תמיד עם הרכזים והרפרנטים של אגף התקציבים. מצב זה מוסבר בחלקו על-ידי הבדלים בתרבות הארגונית בין שני האגפים.

## הצעות לתגבור התיאום

לפעם בדיקות-עומק מדגמיות לדיווחים אלה, באמצעות יחידת הביקורת של אגף החשב הכללי, על-מנת לאמת את נכונותם.

### 4. פורום לבדיקת ביצועים של תקציבי

**המשרדים-** מוצע להקים פורום בין-אגפי שידון בדוחות הכספיים המוגשים כל שנה בסוף שנת התקציב. אף שהצעה זו תיראה בוודאי בסיסית לקורא מחוץ למשרד האוצר, כותב המאמר מעיד על עצמו כי הגיש דיווח שנתי 31 פעמים לאורך שירותו כחשב, לפעמים עם פערים ניכרים בין התקציב לבין ההוצאה שנרשמה בפועל, ואף-על-פי-כן לא התקיים דיון מהותי בנושא עם מטה החשב הכללי אפילו פעם אחת. כמו-כן התקבל הרושם שהדיווחים לא הגיעו כלל לאנשי אגף התקציבים או לא נקראו על-ידיהם.

### 1. שיתוף החשבים בדיוני התקציב- מוצע

שחשב של משרד או נציגו ישתתפו בכל דיוני התקציב המתנהלים בין נציגיו של אותו משרד לבין הרפרנטים של אגף התקציבים. בדיונים מסכמים, המתנהלים אצל הממונה על התקציבים או אחד מסגניו, ישתתף גם סגן בכיר לחשב הכללי או נציגו. הצעה זו תאפשר לחשבים להביא בעוד מועד לידיעתם של גורמי התקצוב את הצרכים הביצועיים בתקופה הקרובה. היא גם תאפשר לאנשי אגף התקציבים לקבל מידע מהימן על ביצוע התקציב בפועל ועל אפשרויות מעשיות של קיצוצים.

### 2. דיונים קבועים בין סגנים- מוצע

לקבוע דיונים ממוסדים במועדים קבועים (לדוגמה, פעם ברבעון) בין סגני הממונים על התקציבים לבין סגני החשב הכללי. במפגשים אלה יידון מצב התקציב של משרד מסוים או של קבוצת משרדים. הדיונים על מצב התקציב של המשרדים המרכזיים יתנהלו אצל החשב הכללי. חשוב לקבוע לא רק מועד לדיון, אלא גם את מתכונתו, אשר תכלול, בין היתר, סיכומים בכתב ומעקב אחר יישומם של סיכומים קודמים. הצעה זו מיועדת בעיקר למנוע הפתעות בביצוע התקציב במשך השנה - תופעה מאוד לא-רצויה, לכל הדעות, החוזרת מפעם לפעם.

### 3. דיווח חודשי על ביצוע התקציב- מוצע

לחייב כל חשב למסור דיווח על ביצוע תקציב משרדו. דיווחים אלה יועברו הן לאגף התקציבים והן למטה של אגף החשב הכללי. חיוני לקבוע לדיווחים אלה מתכונת קצרה, אחידה ונוחה לקריאה, שתאפשר בדיקה מהירה שלהם, סמוך לאחר מסירתם, על-ידי עובדי שני האגפים. יש לבצע מפעם



# ה. חלוקת משאבי כוח- האדם במערך החשבים

מספר. נוצר רושם חזק של מחסור בכוח-  
אדם מיומן במטה.

2. אנשי המטה ממעטים לבקר בחשבונות  
וביחידות שהן משרתות.

3. הוראות התכ"ם מחייבות במקרים מסוימים  
פנייה למטה החשב הכללי לצורך קבלת  
אישור - לדוגמה, למתן פטור ממכרז או  
לתשלום חריג. במקרים מסוימים פניות  
אלה מטופלות במקצועיות ובזריזות,  
אך פעמים רבות מדי יש צורך לפנות אל  
המטה יותר מפעם אחת, להסביר את  
הדברים ליותר מעובד אחד, ולעיתים אף  
להפעיל לחצים באמצעות גורמים מחוץ  
לאגף החשב הכללי. התוצאה היא שהחשב  
נאלץ לא אחת להתנצל לפני המנהל הכללי  
או היועץ המשפטי של המשרד שבו  
הוא משרת על מה שנראה להם כסחבת  
ביורוקרטית. גם תופעה זו מעידה על מחסור  
בכוח-אדם במטה.

חלוקת העבודה בין החשבונות אינה מאוזנת.  
יש יחידות שאינן זקוקות לחשב במשרה  
מלאה, וניתן להקצות חשב אחד לשתי יחידות.  
לדוגמה, לפני שנים מספר ניהל כותב מאמר זה

במסגרת המגבלות של תקן כוח-האדם הקיים,  
יש מקום לבדוק את חלוקת כוח-האדם בין  
המשימות השונות המוטלות על אגף החשב  
הכללי. אין הכוונה לחלוקה בתוך מטה החשב  
הכללי, שכן חלוקה זו משתנה מפעם לפעם  
וכנראה נמצאת תחת פיקוח, אלא לשתי חלוקות  
אחרות: (א) בין העובדים של מטה האגף לבין  
החשבים וסגניהם העובדים בשטח; (ב) בין  
החשבונות השונות.

כבר נאמר כי נראה שיש חוסר איזון בין המטה  
לבין השטח, וכי במטה אין די כוח-אדם שיוכל  
לשרת באופן יעיל את צורכי החשבים. אין  
כלים למדוד חוסר איזון זה בצורה מדויקת,  
אבל נדגים אותו מתוך הניסיון האישי של כותב  
מאמר זה במהלך השנים האחרונות:

1. מטה האגף מרבה להגיש לחשבים  
דרישות לקבלת מידע: "מה מספר  
ההסכמים מסוג מסוים?" "כמה ועדות  
קיימות ומה המבנה שלהן?" "מה  
סכום ההוצאות הצפוי בחודש הבא?"  
אבל לעיתים קרובות נראה כי אין  
מעבדים כלל את חומר-הגלם שנאסף;  
להפך, יש תופעה של בקשות חוזרות,  
בדרך-כלל עם שינוי קל, אחרי חודשים

## הצעה – חלוקה משופרת של משאבי כוח-האדם של האגף

בכוחו של אגף החשב הכללי לבדוק את תקן כוח-האדם של האגף, ולחלק מחדש את המשאב העומד לרשותו באופן שיאפשר ניצול מיטבי שלו.

בעידן הנוכחי, עם מחשבים וטלפונים חכמים, לא תמיד דרושה נוכחות פיזית של החשב בכל שעות היום. זאת ועוד, יש חשבונות רבות עם סגן חשב המתפקד בפועל כמנהל חשבונות בכיר, ולא כסגן. ניתן לנצל תקנים אלה בצורה טובה יותר. כצעד ראשון נראה שיש לתגבר את מטה האגף על-חשבון תקנים אלה.

נוסף על תיקון זה מוצע לתגבר כמה חשבונות גדולות (גדולות לא בהכרח מבחינת היקף התקציב, אלא מבחינת מספר היחידות המקבלות שירות או רמת המורכבות של פעילותן). חשבונות אלה – ארבע או חמש בסך-הכל – סובלות ממחסור במנהלים בכירים. התוצאה היא שהחשב מטיל על עובדי החשבונות, שהם עובדי המשרד, תפקידים שבמשרד קטן יותר מוטלים על סגן חשב או אפילו על החשב עצמו.

שתי חשבונות בו-זמנית במשך כשנה, למרות מרחק פיזי של קרוב לשעת נסיעה ביניהן. לעומתן, יש יחידות שבהן החשב וסגנו או סגניו מטעם אגף החשב הכללי אינם משתלטים על כמות העבודה. ביחידות אלה עובדי החשבונות המוקצים על-ידי המשרד מבצעים תפקידי ניהול השמורים בדרך-כלל לעובדים של אגף החשב הכללי.

**”יש יחידות שאינן זקוקות לחשב במשרה מלאה, וניתן להקצות חשב אחד לשתי יחידות... לעומתן, יש יחידות שבהן החשב וסגנו או סגניו מטעם אגף החשב הכללי אינם משתלטים על כמות העבודה.”**

ההצעות המובאות במאמר זה אינן פוגעות בתנאי העבודה של עובדי האגף, ולא יפגעו ביחסים בין העובדים ומנהליהם.<sup>6</sup> עם זאת, הן אינן קלות ליישום, מפני שיישומן יחייב מאמץ גדול של הנהלת האגף. בעיקר, הצעות אלה מחייבות את הנהלת האגף לשנות את הדרך שבה היא מתייחסת לעובדים. היא חייבת לראות אותם כמשאב יקר שיש לשמר ולטפח.

## ”מדינת-ישראל זקוקה לא לממשל סביר, אלא לממשל טוב ואפילו טוב מאוד.”

אגף החשב הכללי מופקד על ניהולם של כספי המדינה ושל נכסים יקרים רבים אחרים. האגף אומנם ממלא את תפקידו, אך בתחום הניהול של מערך חשבי המשרדים יש מקום לשיפור. מאמר זה מצביע על כמה תופעות בולטות הטעונות תיקון. ניתן לטעון כי אין הכרח לטפל בתופעות אלה, אבל מדינת-ישראל זקוקה לא לממשל סביר, אלא לממשל טוב ואפילו טוב מאוד.

רוב ההצעות המובאות כאן נותנות ביטוי לעובדה שעובדי האגף המקצועיים – בעיקר החשבים וסגניהם, אך גם העוזרים של סגני החשב הכללי – אינם מנוהלים כראוי. אין בהנהלת האגף גישה שלפיה יש לבנות לכל עובד מסלול התקדמות לטווח ארוך; אין ניסיון למצוא פתרון אמיתי ומבוסס לבעיות המקצועיות של העובד; ואין תהליך ממוסד ועיתי לבחינת מבנה האגף וחלוקת כוח-האדם לפי המשימות המשתנות. ליקויים אלה ניתנים לתיקון ללא עלות וללא תוספת כוח-אדם לאגף החשב הכללי. מה שדרוש הוא דבר קל לכאורה אך לעיתים קרובות קשה לביצוע – שינוי תפיסה. אימוץ ההצעות המובאות במאמר זה יכול להוות צעד ראשון בשינוי זה.





- 1 [,mof.gov.il/Units/Pages/all\\_units.aspx](http://mof.gov.il/Units/Pages/all_units.aspx)  
הקטע על אגף החשב הכללי.
- 2 במישור הרשמי כל אדם עם השכלה מתאימה ועם ניסיון קודם בתחום שקרוב לחשבות יכול לגשת למכרז ולהתקבל לתפקיד של חשב, גם אם הוא בא מחוץ לאגף החשב הכללי. בפועל הדבר אינו קורה.
- 3 יוצאות מכלל זה הן החשבונות של משרד החינוך ושל רשות מקרקעי ישראל. בשתי חשבונות אלה יש גזברויות אזוריות, והגזברים המופקדים עליהן משתייכים גם הם לאגף החשב הכללי.
- 4 לאחרונה, בחודש ספטמבר 2014, עבר סגן החשב הכללי שהיה מופקד על תחום הביטחון והמנהל לתפקיד החשב של משרד הביטחון.
- 5 לאגף החשב הכללי יש יכולת מוכחת לחולל שינויים בהתנהלות המשרדים בתחומים החשובים לו. שתי דוגמות להצלחת החשב הכללי בשנים האחרונות הן חיוב המשרדים להקפיד על תנאי העבודה של עובדי קבלן וכן חיוב המשרדים לערוך מכרזים על-פי הנחיות החוק והתכ"ם. הפעולה האחרונה לאתה מערך גדול של קורסים והשתלמויות, אשר אף היועצים המשפטיים של המשרדים חויבו להשתתף בהם.
- 6 עובד בכיר לשעבר של משרד האוצר, שקרא טיטוס של מאמר זה, שאל מדוע לא הוצע במסגרתו לסיים את עבודתם של חשבים לא-מוצלחים. להצעה כזו יש כמה צדדים בעייתיים, אך הסיבה העיקרית לאי-הכללתה כאן היא הרצון לא לפגוע ביחסים הטובים הקיימים כיום בין קבוצות העובדים השונות באגף החשב הכללי. כיום קיימת באגף מסורת של שיתוף-פעולה ועזרה הדדית. מסורת זו היא נכס חשוב מאוד התורם להצלחת האגף, וכל ניסיון לפטר עובדים באמצע הדרך עלול להרעיל את האווירה.

## חברות נוספות בסדרה



סיוון תשע"ד - יוני 2014  
נייר מדיניות מס' 7



סיוון תשע"ד - יוני 2014  
נייר מדיניות מס' 6



תשרי תשע"ה - אוקטובר 2014  
נייר מדיניות מס' 1



תשע"ה - 2014  
נייר מדיניות מס' 10



חשוון תשע"ה - אוקטובר 2014  
נייר מדיניות מס' 9



תמוז תשע"ד - יולי 2014  
נייר מדיניות מס' 8



## פורום קהלת

פורום קהלת הוא מכון מחקר השוכן בירושלים ופועל לעיגון מעמד הקבע של ישראל במדינת הלאום של העם היהודי, לחיזוק הדמוקרטיה הישראלית, קידום חירות הפרט ועידוד יישום עקרונות השוק החופשי בישראל. הפורום איננו מפלגתי ונשען על מקורות עצמאיים פרטיים ללא מימון ישיר או עקיף ממדינת ישראל או מכל ישות מדינית אחרת. כל תוצרי הפורום מוגשים למקבלי ההחלטות ולציבור ללא תמורה.



### פורום קהלת (ע"ר)

רח' עם ועולמו 8

ירושלים, 9546306

טל' 02-6312720

פקס' 02-6312724

[office@kohelet.org.il](mailto:office@kohelet.org.il)

[www.kohelet.org.il](http://www.kohelet.org.il)

ISBN 978-965-7674-07-9



9 789657 674079