בדיקת איכות הביקורת הפנימית

רו"ח איריס שטרק

שותפה מנהלת, שטרק את שטרק רואי חשבון



IDU
איגוד הדירקטורים בישראל

Stark & Stark

8.9.2015

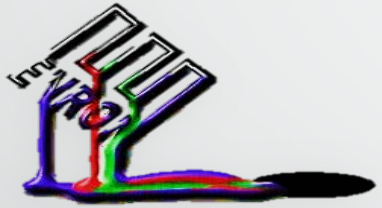
בדיקת איכות הביקורת הפנימית בחברות

<u>מטרה</u>: לבחון האם מטרות הביקורת הפנימית הושגו באופן אפקטיבי וביעילות. במידה ולא הושגו – מהן הסיבות והגורמים לכך ומהן ההמלצות לצורך השגת מטרות אלו.



בדיקת איכות הביקורת הפנימית בחברות

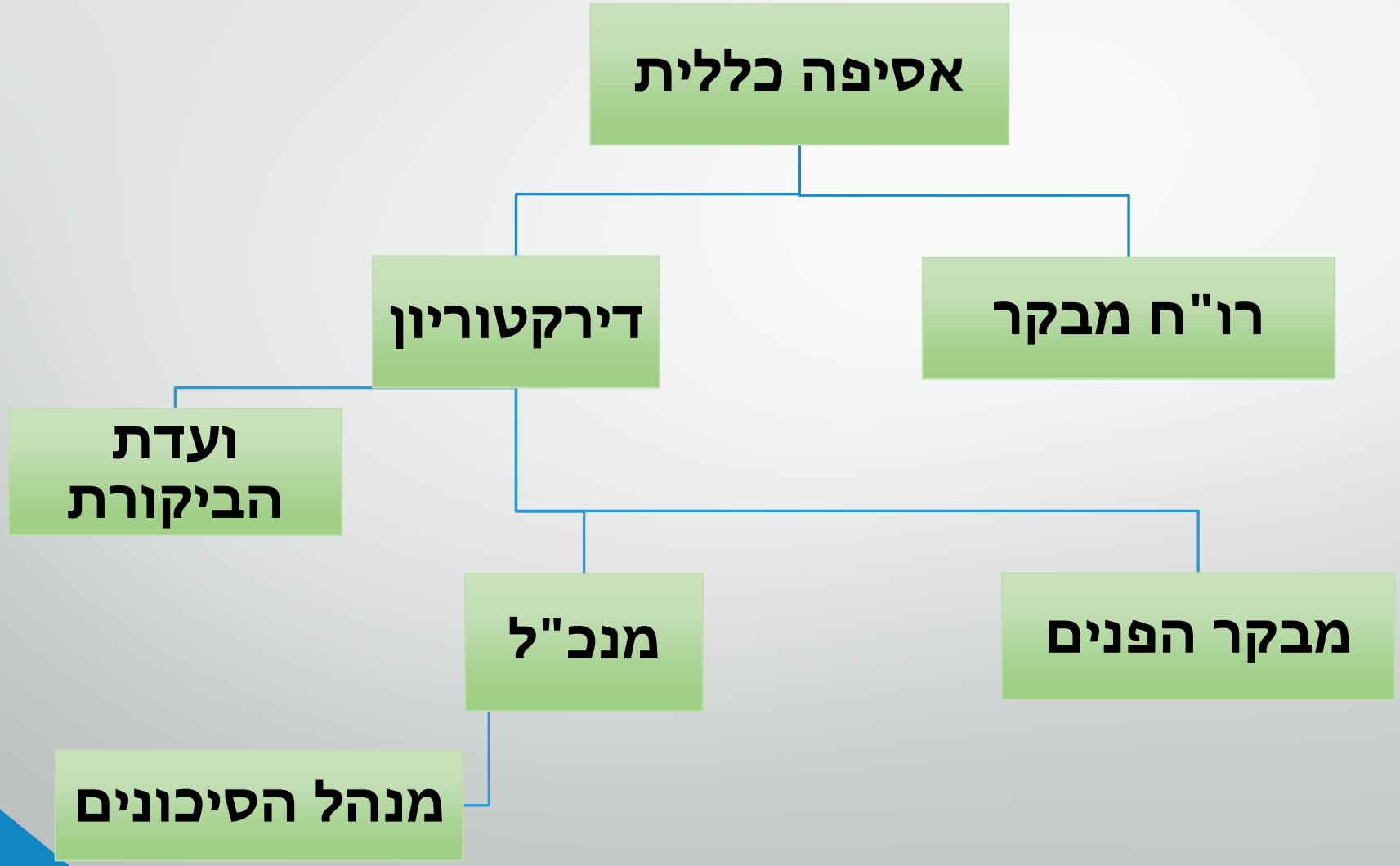
- רקע: התמוטטותן של חברות בינלאומיות בחו"ל (אנרון, וורדקום) וליקויים שהתגלו בחברות ישראליות, בשנים האחרונות, כתוצאה מכשלים בבקרות הפנימיות, הביאה לעלייה בחשיבות המיוחסת להפעלה יעילה ומועילה של הבקרה והביקורת הפנימית. הדבר מצא את ביטויו בחקיקה בארצות הברית, אנגליה, ישראל ובמדינות נוספות.



- על מנת שהמבקר הפנימי יוכל לבצע פעילות והערכה עצמאיים ואובייקטיבים נדרש בין היתר, להגביר את אי-תלותו ועצמאותו ביחס לאורגנים הפנימיים המבוקרים על ידו.

Stark & Stark

האורגנים בחברה



כפיפות מבקר הפנים

- הממונה הארגוני על המבקר הפנימי יהיה יו"ר הדירקטוריון / המנכ"ל, כפי שייקבע בתקנון, ובהעדר הוראה בתקנון, כפי שיקבע הדירקטוריון.

- לצד זאת, חשוב לציין כי הכפיפות המקצועית של המבקר הפנימי הינה כלפי **<u>ועדת הביקורת</u>**, להבדיל מהכפיפות הארגונית-אדמיניסטרטיבית שלעיל.

בדיקת איכות הביקורת הפנימית

לבדיקת איכות הביקורת הפנימית שני נדבכים:

1. בדיקת מערך הביקורת הפנימית בחברה, לרבות היחסים בין האורגנים השונים בחברה הנוגעים להליך הביקורת.
2. בדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו.



נדבך 1 - בדיקת מערך הביקורת הפנימית בחברה

- השאלה המרכזית בנדבך זה: **<u>כיצד נוהגים האורגנים השונים בחברה (להוציא המבקר הפנימי) בדוחות, בממצאים ובהמלצות המבקר הפנימי בעניין הביקורת הפנימית.</u>**

- נדבך זה יבחן את הממשק בין ועדת הביקורת למבקר הפנימי ואת הממשק בין הנהלת החברה והדירקטוריון למבקר הפנימי וטיפולם בסוגיות שהועלו ע"י המבקר הפנימי וועדת הביקורת.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

האם לרשות המבקר הפנימי עומדים המשאבים הדרושים לביצוע הביקורת הפנימית באופן אפקטיבי?



דרך בדיקה:

- בחינת תקציב השעות של מבקר הפנים בהתחשב בגודל החברה, היקף פעילותה, תחום עיסוקה וכיו"ב.
- בחינת תקציב השעות של מבקר הפנים ביחס לשנים קודמות. האם התקציב גדל/קטן?
- בחינת תוכנית העבודה של המבקר הפנימי - האם היקפה תואם לתקציב השעות?

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך



נושא לבדיקה:

האם ניתנה למבקר הפנימי עצמאות בעבודתו וגישה למידע, לחומר, למאגרים ולמשאבים הדרושים לו לביצוע עבודתו באופן אפקטיבי?

72% מהחברות לא מביאות עסקות מהותיות לבדיקת מבקר הפנים

45 דקות - זה הזמן שמקדיש מבקר פנים לכל מיליון שקל הכנסות בחברות שאותן הוא בודק; לשם השוואה, בחברות הביטוח היחס הוא 5 עד 7 שעות לכל מיליון שקל הכנסות

(דה מרקר, 16.01.12)

דרך בדיקה:

- קיום שיחות ובירורים עם מבקר הפנים ועובדי הביקורת הפנימית בנוגע למגבלות שהוטלו עליהם במסגרת תפקידם.
- קיומם של הרשאות צפייה למערכות מידע של מבקר הפנים ועובדיו.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

<u>נושא לבדיקה</u>:

האם ועד כמה פעילות הביקורת הפנימית ובעיקר פעילות האורגנים (ועדת הביקורת, הדירקטוריון וההנהלה), מקדמת ומסייעת במילוי נאות של תפקידי הביקורת הפנימית בהשגת היעדים העסקיים והציבוריים שנקבעו לחברה.

<u>דרך בדיקה</u>:

- קיומו של נוהל בנושאי עבודת הביקורת הפנימית המגדיר את מטרות פעילות הביקורת הפנימית, סמכויותיה ואחריותה, כולל ביסוס מעמד פעילות הביקורת ואופן הדיווח של המבקר הפנימי לדירקטוריון.
- סקירת פרוטוקולי ועדת הביקורת בדגש על איכות הדיונים בדוחות ביקורת פנימית שבוצעו.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

<u>דרך בדיקה (המשך):</u>

- בחינת תהליך גיבוש ואישור תוכנית הביקורת הפנימית בדגש על מעורבותם של ועדת הביקורת, הדירקטוריון והנהלת החברה בתהליך.
- בחינת תהליך התנעת דוחות הביקורת – בירור האם נערכו ישיבות הנהלה בהן דנו בנושאים הנדרשים לבדיקת מבקר הפנים ונוכחות מנהל הסיכונים בישיבות אלו.

<u>דוגמאות מביקורות שנערכו:</u>

- השלמת דוחות הביקורת כפי שנקבעה בתכנית העבודה מבוצעת במהלך הרבעון הראשון של **השנה העוקבת**. אולם מעיון בפרוטוקולים של ועדת ביקורת, **לא נמצא כי הדירקטורים ביקשו הסבר.**
- בוועדות הביקורת נערך דיון מעמיק בדוחות הביקורת של מבקר הפנים ובאישור תכנית העבודה השנתית. אולם, מעיון בפרוטוקולים של ועדת הביקורת, עלה כי **אלו לא משקפים במלואם את עומק הדיונים שנערכו.**
- תכנית העבודה של הביקורת הפנימית נקבעת במסגרת ישיבה של מבקר הפנים עם המנכ"ל ומזכירת החברה בלבד, ללא נוכחותו של מנהל הסיכונים.

Stark & Stark

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

בחינת שיקול הדעת העסקי של דירקטוריון החברה.



"לא נמצא בדירקטוריון ילד שזעק או אפילו לחש 'המלך הוא עירום'"

השיטה ממשיכה להיחשף • בית-המשפט המחוזי אישר בהחלטה דרמטית תביעה נגזרת נגד דסק"ש בשל ההחלטה לקנות את העיתון "מעריב" • השופט עופר גרוסקופף קורע לגזרים את עמדת החברה • הדירקטוריון פעל לכאורה "בפזיזות" כשאישר את הרכישה ללא שהוצג בפניו הסבר מספק, כדי לרצות את בעל השליטה נוחי דנקנר • התוצאה: הפסדים של מאות מיליוני שקלים • הנתבעים חויבו בתשלום הוצאות בסך רבע מיליון שקל

(העין השביעית, 09.08.2015)

דרך בדיקה:

- סקירת פרוטוקולי הדירקטוריון.
- בחינת אופי הדיון שנערך בדירקטוריון.
- האם פרוטוקול הדירקטוריון משקף את עומק הדיון שנערך בנושא?
- סקירת המידע שעמד לרשות הדירקטוריון בנושא.



תביעה של כמיליארד שקל נגד דירקטורים בבזק

התובע, גדעון אוזיק, בעל מניות בבזק: כתוצאה מרשלנותם של הדירקטורים, שאישרו לשמרוק הלוואה ללא בטחונות, נאלצה בזק לבצע הפרשה בגובה מלוא סכום ההלוואה - כ-240 מיליון דולר

(Ynet, 24.04.03)

Stark & Stark

שיקול הדעת העסקי - תביעה נגזרת הוגשה ע"י בעל מניות בחברת פיננסטיק

- בקשה לאישור תביעה נגזרת הוגשה ע"י בעל מניות בחברת פיננסטיק נגד דירקטורים בחברה בתקופות שונות.
- הטענה כי הדירקטורים הפרו את חובות הזהירות שלהם כלפי החברה כשנמנעו מלממש נכסים ששועבדו לטובת החברה לצורך פירעון הלוואות שלא שולמו במועד.
- למרות שהשעבודים נועדו להבטיח את פירעון ההלוואות ולמרות, שהערכות שווי הנכסים המשועבדים העידו על רווחים אפשריים ממימושם.
- כתוצאה מכך, אבדה לחברה האפשרות להשיג סכום מינימלי של 3.7 מיליון דולר ממימוש הנכסים.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

מהו טיב הקשר בין המבקר הפנימי ליו"ר ועדת הביקורת ולוועדת הביקורת.



דרך בדיקה:

- בירור מס' הישיבות שהתקיימו של וועדת הביקורת.
- בירור האם מתקיימות פגישות בין יו"ר ועדת הביקורת למבקר הפנים ללא נוכחות ההנהלה.
- בירור מטרתן של פגישות אלו ומהם הנושאים הנדונים בהן.

דוגמאות מביקורת שנערכו:

- ועדת הביקורת **לא ערכה ישיבות עם מבקר הפנים ללא נוכחות ההנהלה.**
- משיחה עם מבקר הפנים ויו"ר ועדת ביקורת עלה כי **לא התקיים ביניהם קשר (ישיבות ו/או טלפוני) לצורך הכנת ועדת הביקורת ו/או הבנת הממצאים.**

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך



נושא לבדיקה:

האם נבדקו, על ידי האורגנים בחברה, קיומם של בקרות אפקטיביות בנוגע לשמירה על החוק, ניהול תקין, טוהר המידות והדיווח הכספי?

דרך בדיקה:

- בחברות ציבוריות וממשלתיות - חתימת יו"ר הדירקטוריון, המנכ"ל וסמנכ"ל הכספים על הצהרה בדבר הפעולות שננקטו והמצגים שניתנו להבטחת נכונות הדוחות הכספיים ודוח הדירקטוריון.
- קיומו של קוד אתי הכולל מנגנון למתן אפשרות לפניית עובדים להודיע על אירועים חריגים.
- האם מבוצע SOX, סקר ציות וכיו"ב.

דוגמא מביקורות שנערכו:

- **ליקויים בבקרות מפתח שהוגדרו ב-SOX ולא טופלו.**
- **אי עמידה בדיני עבודה העלולות להגיע לכדי עיצום כספי.**

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

האם קיים בחברה ממשל תאגידי כנדרש הכולל תרבות ארגונית מתאימה, מתן דין וחשבון ונשיאה באחריות, איזונים ובלמים, תהליכים אפקטיביים של ניהול הסיכונים, הוראות ונהלים מתאימים ועדכניים, תהליכים ממוחשבים בהם מובנות בקרות מתאימות?

דרך בדיקה:

- קיומו של קוד ממשל תאגידי לחברה המתווה את אופן פעילות הדירקטוריון וועדותיו לרבות, הממשקים עם "שומרי הסף".
- קיומם של ממשקי עבודה שוטפים בין ועדת הביקורת, מבקר הפנים, מנהל הסיכונים ורו"ח החיצוני.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

<u>דרך בדיקה (המשך):</u>

- קיומו של מסמך המפרט את סטאטוס החלטות הנהלה ודירקטוריון ו/או המלצות המבקר שטרם יושמו.
- בחינת הטיפול אחר מעקב היישום, האם נכלל בסדר היום של ישיבות הנהלה, ועדת ביקורת והדירקטוריון.

<u>דוגמאות מביקורות שנערכו:</u>

- לא נמצא קוד ממשל תאגידי לחברה המתווה במפורט את אופן פעילות הדירקטוריון וועדותיו, לרבות הממשקים עם "שומרי הסף".
- לא נמצאו ממשקי עבודה שוטפים בין ועדת הביקורת, מבקר הפנים, מנהל הסיכונים ורו"ח החיצוני.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

האם מבקר הפנים מוזמן לכל ישיבות האורגנים בחברה כגון: ועדת הביקורת, דירקטוריון, ישיבות הנהלת החברה וכדומה?

דרך בדיקה:

- סקירת הזמנות לישיבות ועדת הביקורת, הדירקטוריון וההנהלה ובדיקה האם מבקר הפנים הוזמן לישיבות.

דוגמא מביקורת שנערכו:

- מבקר הפנים אינו מוזמן לישיבות ההנהלה השבועיות **ואינו מקבל פרוטוקול על החלטות שהתקבלו בישיבות, לרבות בישיבות בהן עלה לדיון דוחות ביקורת של המבקר ותכנית העבודה של מבקר הפנים.**

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

האם נתגלה אגב הביקורת ליקוי מהותי נוסף אשר יכול להשפיע על איכות מערך הביקורת הפנימית בחברה?



מלאנוקס: התגלו ליקויים בביקורת הפנימית בעריכת הדו"חות

המנכ"ל איל ולדמן: "לא תיעדנו מספיק טוב את התהליכים בחברה. אין שום דבר בעייתי בנוהלים, ואנחנו לא הולכים לפרסם את הדו"חות מחדש"

(דה מרקר, 14.08.2014)

דרך בדיקה:

- קיום שיחות עם מבקר הפנים.

דוגמא מביקורות שנערכו:

- **במשך תקופה ארוכה לא מונה יו"ר קבוע לדירקטוריון** שלא באחריות החברה. היעדר הובלה בדירקטוריון, בא לידי ביטוי במיעוט החלטות אופרטיביות במסגרת ישיבות הדירקטוריון וע"פ הפרוטוקולים מדובר בעיקר בדיווח.

Stark & Stark

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך



נושא לבדיקה:

כל סעיף מהותי אחר אשר יש בו כדי להצביע על סבירות או חוסר סבירות ההתנהלות של ועדת הביקורת ואורגנים נוספים בחברה ביחס להמלצות וממצאי המבקר הפנימי (ההנהלה הדירקטוריון, עובדים וכו').

דרך בדיקה:

- בחינת פרוטוקולי ועדת הביקורת תוך מתן דגש למס' דוחות הביקורת הנידונים בכל ישיבה. העמדת מספר רב של דוחות ביקורת לדיון בוועדה, עלולה לגרום לאי מיצוי של דיון חברי הוועדה בדוחות הביקורת.
- התייחסות של הדירקטורים לממצאים שעלו ותגובות המבוקרים.

דוגמא מביקורות שנערכו:

- בין הנושאים על "סדר היום" לישיבת ועדת ביקורת, נכללו חמישה דוחות ביקורת של מבקר הפנים ונושאים נוספים - **דבר היוצר עומס בלתי סביר**.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

האם מתקיימים בחברה דיונים ומעקבים אחר תהליך תיקון הליקויים שהועלו על ידי המבקר הפנימי, ועדת הביקורת, דירקטוריון החברה וועדות אחרות של הדירקטוריון והשינויים שיושמו בחברה בעקבות הליקויים שהועלו? האם מעקב תיקון הליקויים מדווח לוועדת הביקורת?

דרך בדיקה:

- קיומו של דוח ביקורת שנתי בנושא "מעקב יישום המלצות" הכולל בדיקה מדגמית של ממצאים שעלו בדוחות ביקורת.
- דוח הביקורת השנתי בנושא "מעקב יישום המלצות" כולל פילוח לפי מספר המלצות שיושמו, יושמו חלקית, לא נתקבלו או לא יושמו מתוך ההמלצות שניתנו.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

<u>דוגמא מביקורת שנערכה</u>:

- בישיבת ועדת ביקורת נדון דוח הביקורת בנושא מעקב אחר יישום המלצות. מצאנו כי **החברה שינתה את החלטתה לגבי אחת מהמלצות הביקורת מבלי להביא את הנושא לאישור מחדש בוועדת ביקורת**.

- **בדוח מעקב אחר יישום המלצות עלה, כי מרבית ההמלצות לא תוקנו ללא כל התייחסות מצד חברי ועדת ביקורת.**

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

בחינת בסיס תכנית העבודה הרב-שנתית של הביקורת הפנימית ואישורה. האם המבקר הפנימי מעודכן אודות שינויים מהותיים בפרופיל הסיכון שהחברה נוטלת על עצמה ובשינויים באסטרטגיה של החברה, כך שיוכל לעדכן את תכנית הביקורת בהתאם. האם התכנית מבוססת על סקר סיכונים שערכה החברה?



דרך בדיקה:

- בדיקה האם נערך סקר סיכונים ומידת התאמתו לתוכנית הביקורת הרב שנתית של הביקורת הפנימית.
- בדיקה האם הדיווח על ממצאים שהועלו במהלך ביקורת אפקטיביות הבקרה הפנימית ע"י רו"ח החיצוני של החברה קיבלו ביטוי בתכנית העבודה הרב שנתית של הביקורת הפנימית.
- סקירת פרוטוקולי ועדת הביקורת והדירקטוריון בדגש על השתתפות מבקר הפנים.

Stark & Stark

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

<u>דרך בדיקה (המשך):</u>

- בירור האם מבקר הפנים קיבל לידיו העתק מפרוטוקולי הישיבות.
- קבלת סקר הסיכונים שנערך ובדיקת הקורלציה בינו לבין תוכנית הביקורת.

<u>דוגמאות מביקורות שנערכו:</u>

- תכנית העבודה של מבקר הפנים הראשי **לא אושרה באופן פורמאלי בוועדת הביקורת** אלא, בפרוטוקול הוועדה נמצא כי המנכ"ל דיווח על התנעת תכנית העבודה השנתית של מבקר הפנים.
- לא קיימים ממשקי עבודה בין מבקר הפנים למנהל הסיכונים.
- קיים קושי בביצוע מעקב אחר תאימות מטריצת הסיכונים העדכנית לתכנית הרב-שנתית והשנתית.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

מידת מעורבותה של ועדת הביקורת בתכנית העבודה של הביקורת והאם ועדת הביקורת מוודאת שהנושאים שנראים לוועדה כחשובים ויש לבדוק אותם אכן נכללים בתכנית העבודה, נבדקים ומטופלים?

דרך בדיקה:

- קיום שיחות עם יו"ר וחברי ועדת הביקורת.
- סקירת פרוטוקולי ועדת הביקורת בנוגע לשאלה האם נערך דיון מעמיק לגבי בחירת הנושאים אשר נכללו בתכנית העבודה של הביקורת ביחס לניהול הסיכונים השוטף של החברה, צרכי הביקורת, עמידה בהוראות הדין וכדומה.

דוגמאות מביקורות שנערכו:

- ועדת הביקורת מאשרת את התכניות המוגשות לה **ללא כל שינוי או העלאת שאלות לגבי תכנית העבודה. לא ניכרת מעורבות אקטיבית של הוועדה.**

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך



נושא לבדיקה:

מהו מיקום יחידת הביקורת הפנימית בהיררכיה של המבנה הארגוני של החברה? האם אופטימאלי או סביר בנסיבות העניין כנדרש לקיומה של ביקורת פנימית אפקטיבית, אובייקטיבית ויעילה?

דרך בדיקה:

- בחינת קיומו של נוהל "עבודת מערך הביקורת הפנימית".
- סקירת נוהל "עבודת מערך הביקורת הפנימית" ובחינת כפיפותו של המבקר הפנימי.
- מומלץ כי המבקר הפנימי יהיה כפוף ליו"ר הדירקטוריון.

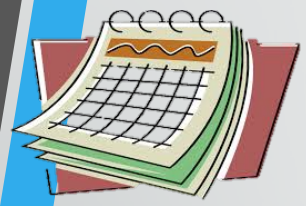
דוגמאות מביקורות שנערכו:

- במבנה הארגוני ובתקנון החברה **אין התייחסות** לשאלה מי ממונה על המבקר הפנימי.

נושאים לבחינת מערך הביקורת הפנימית בחברה המשך

נושא לבדיקה:

האם קיים מנגנון ניהולי יעיל בחברה המחייב את נשואי הביקורת להגיב לטיוטת דוחות הביקורת תוך זמן קצוב והאם זמן התגובה של המבוקרים לטיוטת הדוחות סביר?



דרך בדיקה:

- בחינת קיומו של לו"ז, המחייבים הן את הביקורת הפנימית והחברה למתן תגובה. במסגרת זו מומלץ כי יקבע שלא יחלפו יותר משישה חודשים מתחילת ביצוע דוח ביקורת ועד למועד להבאתו לסטאטוס של הצגה בוועדת הביקורת.

דוגמא מביקורות שנערכו:

- **נמצאו מקרים בהם עברה למעלה משנה ממועד שליחת הדוח לתגובה ועד להצגתו בוועדת הביקורת.**

נדבך 2 - בדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו

- השאלה המרכזית בנדבך זה - **<u>האם המבקר הפנימי מתפקד כנדרש לקידום מטרות הביקורת הפנימית בחברה.</u>**

נדבך זה בוחן נושאים לבדיקה בנוגע <u>ליחידת הביקורת ולעובדיה</u>:

- מידת הכשרתם והתאמתם למטלות הנדרשות.
- אופן הטיפול בניגודי עניינים.
- המתודולוגיה ואופן הביצוע של הביקורת הפנימית – האם נעשים בהתאם לתקנים מקצועיים מקובלים.
- האם וכיצד עבודת הביקורת הפנימית בודקת את ניהול הסיכונים של החברה.
- האם קיימת התאמה בין תוכניות העבודה של המבקר הפנימי וניהול הסיכונים.
- התנהלות יחידת הביקורת ודוחות הביקורת עצמם.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

נושא לבדיקה:

בחינת התאמת ניסיונם, השכלתם ומומחיותם של המבקר הפנימי וצוותו לביצוע הביקורת הפנימית בהתאם לנדרש בחוק הביקורת הפנימית ולתקנים מקצועיים מקובלים.

דרך בדיקה:

- סקירת קורות החיים ותעודות ההסמכה של עובדי הביקורת הפנימית.



נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך



נושא לבדיקה:

כיצד בנוי המבנה הארגוני של יחידת הביקורת והתאמתו לפעילות היחידה.

דרך בדיקה:

- סקירת שמות העובדים מיחידת הביקורת המעורבים בדוחות הביקורת.
- קיום שיחות עם מבקר הפנים על התאמת היקף המשאבים לצורכי הביקורת ומעקב אחר התקדמות העבודה, בהתאם לתכנית העבודה השנתית והיקף העבודה שבוצעה מדי שנה.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

נושא לבדיקה:

האם למבקר הפנימי ישנה תכנית הדרכה מסודרת ופורמאלית לצוות הביקורת, הנערכת בהתאם לצרכי תכנית העבודה השנתית שהוגשה על ידו?

דרך הבדיקה:

- קבלת מערך השתלמויות (והתכנים שהועברו בהן) שעברו עובדי יחידת הביקורת הפנימית , לרבות השתלמויות פנימיות וחיצוניות ב-IIA.
- בחינת תדירות יציאת צוות הביקורת להשתלמויות מקצועיות.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

נושא לבדיקה:

הקצאת הזמנים לנושאי הביקורת ומידת סבירותה: האם ניצול המשאבים של יחידת הביקורת מיטבי? האם הביקורת הפנימית עומדת בלוחות הזמנים? האם התקציב שהוקצה מתאים לנדרש לביקורת הפנימית?

דרך הבדיקה:

- סקירת דוח תקציב מול ביצוע, ניתוח כמות השעות שהוקצו לכל פרויקט אל מול כמות השעות שהושקעו בפועל בכל פרויקט.



Stark & Stark

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

<u>דוגמא מביקורות שנערכו</u>:

- מבקר הפנים **לא ניצל את מלוא תקציב שעות עבודה בהיקף הנדרש** עקב אי השלמת תכנית העבודה השנתית.
- **לא הייתה קורלציה בין הקצאת המשאבים לתקציב שעות**.
- אי השלמת התכנית הינה **משמעותית**:

1. פגיעה בעבודת הוועדה המעוניינת לדון בנושא שעל שולחנה בלוח זמנים סביר ולטפל בו.
2. מניעת ההרתעה כתוצאה מדיון בדוח ביקורת בסמוך לגילוי אירוע.
3. כשהדוח מוגש לאחר זמן רב הנושא שבטיפול נדחה על פני נושאים אחרים.
4. סיכול אפשרות למנוע נזקים שהיו נמנעים לו היה גילוי מוקדם יותר.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

נושא לבדיקה:

האם לניגודי עניינים אפשריים בין המבקרים למבוקרים ניתן גילוי והאם הם מטופלים ומנוטרלים?

ניגוד עניינים של דירקטור קטע דיון בחוזה הגז של חברת חשמל

הדירקטור שמעון אקהויז התנגד לנוסחת ההצמדה בחוזה הגז שחתמו חברת החשמל ותמר - ובחברת החשמל נזכרו כי הוא מכהן גם כמנכ"ל סטרלינג מקבוצת אי.די.בי, המחזיקה ברישיונות גז מתחרים לתמר

(דה מרקר, 14.08.2014)

דרך בדיקה:

- קבלת מסמכי "התחייבות בדבר היעדר ניגוד עניינים" עליהם חותמים צוות הביקורת.
- עריכת בדיקות מדגמיות למס' עובדים מצוות הביקורת.

דוגמא מביקורות שנערכו:

- מנהל כספים הממונה גם למנהל הסיכונים – דבר הגורם **לניגוד עניינים** לאור העובדה, כי רוב הסיכונים מרוכזים אצלו ב"כובע" של מנהל כספים.

Stark & Stark

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

<u>נושא לבדיקה</u>:

האם הביקורת הפנימית עומדת בתכנית העבודה המאושרת? האם הסיבות לשינוי בתכנית העבודה סבירות?

<u>דרך בדיקה</u>:

- בחינת דוחות הביקורת שבוצעו בשנה הרלוונטית אל מול תוכנית העבודה השנתית של הביקורת.
- קבלת הסברים בגין סטיות מתוכנית העבודה (במידה והיו) ובחינת סבירותן.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

נושא לבדיקה:

בחינת מסגרת הכללים והחוקים על פיהם פועל מבקר הפנים.

דרך בדיקה:

- קבלת נהלי העבודה של מבקר הפנים.
- בחינת הנושאים המעוגנים בנהלי העבודה



דוגמאות מביקורות שנערכו:

נושאים שנמצאו חסרים בנהלי מבקר הפנים:

- וידוא יישום המלצות מבקר קודם.
- קיום הנחייה בקשר לשיתוף פעולה עם גורמי ביקורת חיצוניים כמו רו"ח חיצוני, מנהל הסיכונים וקצין ציות (אם קיים).
- דרך המעקב אחר תיקון הליקויים שנמצאו בביקורת.
- לוחות זמנים לגבי משך זמן מפגישת התנעה ועד הגשת דוח ביקורת לתגובת החברה ובהמשך הצגתו לוועדת הביקורת.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

<u>נושא לבדיקה</u>:

קריאת נהלי הביקורת הפנימית ותכניות העבודה, השנתיות והרב-שנתיות, הקיימות בחברה ואופן יישומם ע"י המבקר הפנימי וצוותו לצורך קיומה וביצועה של ביקורת פנימית אפקטיבית ויעילה.



<u>דרך בדיקה</u>:

- קיומו של נוהל "עדכון הנוהל וריענון" – הנוהל קובע כי על העובדים לאשר בחתימתם שקראו והבינו את אגדן הנהלים ובכל עדכון נוהל, את מהות השינויים באגדן.
- בדיקה כי כל אנשי צוות הביקורת חתומים על נוהל "עדכון הנוהל וריענון".

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך



נושא לבדיקה:

דיון עם רואה החשבון המבקר בנוגע לממצאי סקר הבקרה הפנימית ורמת סיכוני הבקרה שהתגלו בממצאי הסקר או ליקויים וממצאים רלוונטיים שגילה, לעניין בדיקת סבירות תפקודם של המבקר הפנימי וצוותו.

דרך בדיקה:

- קיום שיחות עם רו"ח החיצוני ועם מבקר הפנים (כל אחד לחוד) בדבר קיום ישיבות של מבקר הפנים עם רו"ח החיצוני (כשומרי הסף) לדיון בממצאים וברמת סיכוני הביקורת.

דוגמא מביקורות שנערכו:

- מבקר הפנים **אינו עורך דיונים** עם רו"ח החיצוני בנושא ממצאי סקר הבקרה הפנימית ורמת סיכוני הבקרה שהתגלו בממצאי הסקר או ליקויים וממצאים רלוונטיים אחרים.
- **מבקר הפנים לא מקבל מרו"ח החיצוני מכתב לגבי Long Form Report.**

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

<u>נושא לבדיקה</u>:

האם יחידת הביקורת מקיימת מעקב פעיל אחר יישום המלצות הביקורת.

<u>דרך הבדיקה</u>:

- בדיקה כי בכל שנה מבוצע דוח ביקורת בנושא "מעקב יישום המלצות".
- בחינה של מס' הדוחות הנכללים בדוח מעקב יישום המלצות מכלל דוחות הביקורת שבוצעו בשנה הרלוונטית.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך



<u>נושא לבדיקה</u>:

מבנה הדוחות הסופיים – קיום תמצית מנהלים, דירוג ליקויים לפי מידת חומרה וחשיבות.

<u>דרך הבדיקה</u>:

- סקירת דוחות הביקורת שבוצעו ובדיקה האם הם כוללים תמצית מנהלים, דירוג ליקויים לפי חומרה וחשיבות.

<u>דוגמאות מביקורות שנערכו</u>:

- מבדיקה מדגמית של דוחות ביקורת אשר הוצגו בוועדת ביקורת, נמצא כי **לא התבצע דירוג ליקויים על פי מידת חומרה וחשיבות ממצאים.**

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

נושא לבדיקה:

מבנה תיק ניירות העבודה- האם קיימים בתיק: תכנית הביקורת, תרשומות מפגישות, טיוטות ודוח סופי. האם קיימת ביחידת הביקורת הפנימית מתודולוגיה לבניית תיק עבודה: סטנדרטיזציה של ניירות עבודה, דרישות תיעוד וכדומה.

דרך בדיקה:

- סקירת תיקי ניירות העבודה ובחינת החומר הכלול בו.

נושאים לבדיקת איכות עבודתו של המבקר הפנימי וצוותו המשך

נושא לבדיקה:

האם דוח הביקורת מפרט את מטרת הביקורת, גבולות הבדיקה שנערכה ושיטות איסוף הנתונים וגיבוש הממצאים?

דרך הבדיקה:

- עיון בדוחות הביקורת שבוצעו.
- בחינת מתודולוגיית הביקורת.

תודה רבה על ההקשבה

