מרץ
2018

גיליון מס' 7

עיונים בביקורת הפנימית

חדשנות

- ניהול סיכונים תאגידי - שילוב עם אסטרטגיה וביצועים COSO ERM -

- Lean Auditing -

- תכנון אסטרטגי לביקורת - מטוב למעולה -

- הסיכון שבתרבות -

עורכת כתב העת — **שרון ויטקובסקי טביב**, רו"ח, CIA, CRMA

סגן העורכת — **אורן שחר**, רו"ח, MBA, CISA, CIA

חברי המערכת — **שלומית איתן**, עו"ד, CIA

אהוד אמינפור, CISA

דרור בר משה, רו"ח, LLM, CIA, CISA, CRMA, CRISC

יוסי גינוסר, רו"ח, CFE, CRMA, CIA

נאוה חלמיש, רו"ח, MA

ד"ר יוסי נטוביץ, רו"ח

ליאור סגל, רו"ח, עו"ד, MBA

ד"ר גבי סייג, D.E.A

בועז ענר, רו"ח, MA, CIA

דורון רונן, רו"ח, CIA, CRMA, QAR, CRISK, CFE, MA, LLM

מרגלית שפרבר, רו"ח, MBA, CIA

מנהלת לשכת נשיא האיגוד — **אינה גולדרביטר**

עיצוב ועריכה גרפית — **סטודיו דגה**

עריכה לשונית והגהה — **אודי לוינגר**

מו"ל — **IIA ישראל - איגוד מבקרים פנימיים בישראל בע"מ**

IIA ישראל - איגוד מבקרים פנימיים בישראל בע"מ

כתובת למשלוח דואר **ת.ד. 29281 תל אביב 61292**

טל **03-5116617** | פקס **03-5116647** | לתגובות והערות **theiiaisrael@gmail.com**

המובע במאמרים מבטא את דעת הכותבים בלבד. אין האיגוד נושא באחריות כלשהי בגין הנכתב בהם.

כל הזכויות שמורות ל- IIA ישראל - איגוד מבקרים פנימיים בישראל. ט.ל.ח

תוכן עניינים

דברים

2 דבר הנשיא

3 דבר העורכת

על המדוכה

4 משולחן האיגוד

6-7 מהנעשה בעולם

8-10 קארין אלהרר בראיון סיכום קדנציה כיו"ר הועדה לביקורת המדינה

12-13 משולחנה של הוועדה לענייני ביקורת המדינה בכנסת

14-15 מישהו הזיז את הגבינה שלנו...

16-17 מדור מחקרים

תהליכים טכניקות וכלים

18-20 Lean Auditing

22-25 לבקר מה שחשוב

26-28 גיוס או פספוס

30-31 ביקורת ברשתות חברתיות

ממשל תאגידי

32-36 ניהול סיכונים תאגידי - שילוב עם אסטרטגיה וביצועים (COSO ERM)

38-41 תכנון אסטרטגי לביקורת - מטוב למעולה

42-45 האם תגמול מבוסס הישגים משפיע על אי תלותו של המבקר הפנימי?

מערכות מידע

46-47 ניהול עדכוני תוכנה

48-51 איומי סייבר ודלף מידע חשיבותה של הגנה עצמית

ניהול סיכונים

52-56 הסיכון שבתרבות

דעות ובלוגים

58 מיומנה של מבקרת פנימית

60-61 מסע להצלחה המטרה: הסמכת CIA

NOTES

62 Editor's Note

63 President's Note

office@theiia.org.il

IIA Israel - Institute of Internal Auditors in Israel

IIA Israel - איגוד המבקרים הפנימיים בישראל

דבר הנשיא

דורון כהן, רו"ח

נשיא IIA ישראל - איגוד המבקרים הפנימיים

בחודש ינואר 2018 זכיתי לפתוח את הכנס המקצועי השנתי של הביקורת הפנימית - IIA ישראל, שכותרתו הפעם הייתה "From Theory to Practice". הכנס כלל נושאים מקצועיים רלוונטיים מהפרקטיקה של הביקורת הפנימית, לרבות נושאים חדשניים ורבי-שיח (פאנלים). הפאנלים התייחסו לנושא שחיתות שלטונית וטוהר המידות, ולעבודת יושבי ראש דירקטוריון בהקשר של הביקורת הפנימית. במליאת הפתיחה לא היה מקום פנוי, ובכנס לקחו חלק מספר שיא של משתתפים. אל הכנס הגיעו מבקרים פנימיים מכל מגזרי המשק - המגזר הפיננסי, חברות ציבוריות, חברות ממשלתיות ותאגידים סטטוטוריים, משרדי ממשלה, רשויות מקומיות ועוד, ומלבד ההרצאות המעניינות במושבים השונים, קיבלו המשתתפים הזדמנות לפתח את מאגר הקשרים המקצועיים שלהם עם עמיתיהם. אני סבור שנוכחות מרשימה זו היא ראיה נוספת לכך שציבור המבקרים הפנימיים, ברובו המכריע, בחר באיגוד מבקרים פנימיים בישראל כבית המקצועי שלו. בחירה זו נעשתה בזכות הפעילות הענפה של האיגוד להגברה ושיפור הידע המקצועי וההכשרה של המבקרים הפנימיים ולקידום מעמד מקצוע הביקורת הפנימית. אני מבקש לשוב ולהודות לרו"ח דורון רונן (משנה לנשיא) ולדורון רוזנבלום (סגן נשיא) - יושבי הראש המשותפים של ועדת כנסים והשתלמויות - על הובלת הכנס המוצלח.

נושא חם שנדון בכנס והוזכר על ידי דוברים רבים, לרבות כבוד השופט יוסף שפירא, מבקר המדינה, הוא הצעת החוק של ח"כ בצלאל סמוטריץ' לתיקון חוק מבקר המדינה.

האיגוד הביע עמדה נחרצת בקשר להצעה זו בנייר עמדה שפרסם ושלח למקבלי ההחלטות. עמדתנו היא כי הצעת החוק, אם תאושר, תפגע באופן משמעותי ביותר בפעילות, באפקטיביות וברלוונטיות של מוסד מבקר המדינה ובתרומתו להבטחת החוקיות והסדירות של פעולות המינהל הציבורי, טוהר המידות, השמירה על זכויות הפרט, הניהול התקין, היעילות, המועילות והחיסכון. בנוסף, אנו סבורים שאישור ההצעה יפגע באופן משמעותי במקצוע הביקורת הפנימית בכללותו, לאור היותו של מוסד מבקר המדינה חוד החנית של המקצוע.

בכנס נפרדנו והודינו לח"כ קארין אלהרר שסיימה את תפקידה לאחרונה כיו"ר הועדה לענייני ביקורת המדינה, בגיליון זה מופיע ריאיון פרידה עמה. בנוסף אנו מביאים עדכון של מזכירת הוועדה על פעילות חשובה מאוד שהאיגוד שותף לקידומה, חיזוק מעמדם של מבקרי הרשויות המקומיות.

בסיום הכנס נערכו בחירות לדירקטוריון האיגוד. אני מודה לחברים הרבים שהמתינו בסבלנות לממש את זכותם לבחור את הדירקטוריון שיעצב את עתיד מקצוע הביקורת הפנימית, ומאחל הצלחה והמשך עשייה פורייה לנבחרים.

לאחרונה התבשרנו כי לדירקטוריון לשכת המבקרים הפנימיים העולמית ה-IIA שייבחר בחודש מאי, הוצע למנות נציג מישראל. אנו רואים זאת ככבוד גדול וכהכרה של הלשכה העולמית באיגוד הישראלי כסניף מוביל ומשפיע.

אם טרם עשיתם זאת, אני קורא לכם להצטרף לאיגוד או לחדש את חברותכם בו באמצעות תשלום דמי החבר השנתיים, על מנת שנוכל להמשיך בעשייה ביתר שאת.

בברכת חג שמח וכשר
שלכם
דורון כהן

דבר העורכת

שרון ויטקובסקי טביב, רו"ח
CIA, CRMA

מקצוע הביקורת הפנימית לא השתנה במשך שנים רבות, אך בעידן הנוכחי, המתאפיין בחדשנות ויזמות, אנו נדרשים "לחשב מסלול מחדש" -

במסגרת הכנס השנתי של איגוד המבקרים הפנימיים בינואר 2018 ציין מייקל פאצולי, המבקר הפנימי של רשות התחבורה המטרופוליטנית של ניו-יורק, כי "חברות נולדות, גדלות, קטנות ומתות. החוכמה היא להתחדש ולהשתלב בעולם הדיגיטלי החדש שבפניו אנו ניצבים. כל ארגון צריך לחשוב על אבות טיפוס של שתי חברות: קודאק ואובר. מי שלא יצליח לשנות את עצמו ולהיות כמו אובר - במהרה ייפול כמו קודאק".

"איך לבקר" - חדשנות בעבודת המבקרים הפנימיים

עתיד הביקורת הפנימית מתהווה כאן ועכשיו. על הביקורת הפנימית להיערך לשינויים להגברת השפעתה על ביצועי הארגון, לרבות השגת יעדיו, ולכן בגיליון הנוכחי נרחיב על הצורך בחדשנות מקצועית, כולל עדכון של מתודולוגיות וכלי הביקורת וחיזוקם בדיסציפלינות שונות ורחבות.

- נציג את מתודולוגיית LEAN AUDITING כשיטה ששואפת להשיג עבודת ביקורת פנימית אפקטיבית יותר בפחות משאבים, תוך התייחסות להגדרת משאבי הביקורת, למקומות המועדים לבזבוז, ולמדידת פעילות הביקורת.
- נציג תהליך תכנון אסטרטגי שבוצע לביקורת הפנימית בעיריית ירושלים, מתוך רצון לבחון את יכולתה של הביקורת להמשיך לתת ערך מוסף להנהלה אל מול השינויים הצפויים כתוצאה מהתכנון האסטרטגי של העירייה.
- נפנה זרקור למבדקים ייעודיים לגיוס עובדים מיומנים בעלי כישורים נדרשים למחלקות ביקורת פנימית.

"מה לבקר" - חדשנות בתחומים שמצופה מהביקורת הפנימית לעסוק בהם

חדשנות ויזמות מצד הביקורת הפנימית בארגון, באה לידי ביטוי גם בהרחבת הנושאים שאנו נדרשים לבקר. בבואנו לקבוע את מיקוד משאבי הביקורת והקצאתם, אנו חייבים לחשוב באופן רחב וחוצה ארגון ולשאול את עצמנו למשל: היכן מתמקדת האסטרטגיה של הארגון? מהן היוזמות המרכזיות שלו? היכן הכסף מושקע? בגיליון הנוכחי נציג מספר כיוונים שמצופה מהביקורת לעסוק בהם:

- ביקורת על התרבות הארגונית - ייתכן שזהו נושא הביקורת המאתגר ביותר שהמקצוע מתמודד איתו, ייתכן גם שיהיה בלתי אפשרי לחוות דעה על תרבות הארגון, אבל מבקרים פנימיים טובים הנעזרים בטכניקות טובות, בכושר שיפוט ובתקשורת מוצלחת, יכולים להציג ראיות מוצקות על התרבות להנהלה ולדירקטוריון, ועל כך נרחיב במאמר בגיליון זה.
- ביקורת על הפעילות ברשתות החברתיות - הרשתות החברתיות הפכו לזירה משמעותית ביותר בהתנהלות הארגונית. זירה זו טומנת בחובה הזדמנויות אדירות אך גם סיכונים משמעותיים, ראוי שהמבקר הפנימי יבחן גם את התנהלות הארגון ברשתות החברתיות. על כך ועוד נרחיב במאמר בגיליון זה.

לסיכום, את המילים "חדשנות" ו"יזמות" אנו שומעים לאחרונה כמעט בכל הקשר אפשרי ולנו כמבקרים פנימיים אין ברירה אלא להטמיע אותן גם בעבודתנו, הן בזו שנוגעת לאסטרטגיה הפנימית של הביקורת והן בזו שנוגעת לביקורות בארגון.

בברכת חג אביב שמח
קריאה מהנה,
שרון ויטקובסקי טביב

התייחסות IIA ישראל איגוד מבקרים פנימיים בישראל

להצעת חוק- מבקר המדינה (תיקון דיווח על ליקויים התשע"ז 2017)

איגוד המבקרים הפנימיים הביע את דעתו הנחרצת בנושא בנייר עמדה שפרסם בנושא ונשלח למקבלי ההחלטות. האיגוד בחן השפעה אפשרית על מוסד מבקר המדינה תוך התייחסות לשלושה נושאים עיקריים - ביצוע ביקורת בזמן אמת, מעקב אחר תיקון ליקויים, והגבלת היקף הביקורת.

הבחינה התייחסה לתפקידי מבקר המדינה וסמכויותיו כפי שהם מצוינים באמנות בינלאומיות, בחוק יסוד מבקר המדינה ובחוק מבקר המדינה, ובדרישות התקנים המקצועיים הבינלאומיים של לשכת המבקרים הפנימיים העולמית ה.IIA- כמו כן הבחינה כללה התייחסות לפרקטיקות מקובלות, וציפיות בעלי עניין כפי שהן באות לידי ביטוי במאמרים מקצועיים, במצגות, בכנסים מקצועיים, ומניסיונם המקצועי של מבקרים פנימיים. מסקנת נייר העמדה היא כי הצעת החוק, אם תאושר, תפגע באופן משמעותי ביותר בפעילות, באפקטיביות וברלוונטיות של מוסד מבקר המדינה, ובתרומתו להבטחת החוקיות והסדירות של פעולות המינהל הציבורי, טוהר המידות, השמירה על זכויות הפרט, הניהול התקין, היעילות, המועילות והחיסכון. כמו כן סבור האיגוד כי אישור ההצעה יפגע באופן משמעותי במקצוע הביקורת הפנימית בכללותו, וזאת לאור היותו של מוסד מבקר המדינה חוד החנית של המקצוע.

את ההתייחסות המלאה של האיגוד ניתן למצוא באתר האיגוד ובקבוצות האיגוד ברשתות החברתיות.

משולחן האיגוד

התייחסות IIA ישראל איגוד מבקרים פנימיים בישראל

בנוגע לדוח הביניים של הצוות הבין משרדי לבחינת הקמתה של בורסה ייעודית לחברות קטנות ובינוניות בישראל (11/2017)

בדוח כלולות המלצות והקלות לחברות שיסחרו בבורסה זו לכשתוקם, לרבות פטור מהחובה למנות מבקר פנימי.

בנייר שפרסם בנושא ונשלח למקבלי החלטות, IIA ישראל קובע שתיווצר פגיעה משמעותית בחברות בפרט, ובשוק ההון בכלל, בשל ביטול החובה למנות מבקר פנימי בחברות ציבוריות.

בין הנימוקים לעמדת האיגוד: ציון חשיבותו של המבקר הפנימי כשומר סף אובייקטיבי בעל כישורים. שלוחו של הדירקטוריון, שבהתאם לתקינה מקצועיות ודרישות רגולטריות שונות, פועל לבחינת עסקאות של החברה עם בעלי עניין לגילוי הונאות, מעילות ואי סדרים, ולשיפור התהליכים בארגון, לרבות תהליך ניהול הסיכונים.

נייר העמדה כולל דוגמאות רבות מהעבר למחיר הכבד ששילמו חברות שצמצמו את פונקציית הביקורת הפנימית.

את ההתייחסות המלאה של האיגוד ניתן למצוא באתר האיגוד ובקבוצות האיגוד ברשתות החברתיות.

אתר האיגוד לשירותכם

WWW.THEIIA.ORG.IL

ON AIR

תוכלו למצוא באתר

- תקינה ומידע מקצועי ממוין לנושאים לפי קטגוריות -
- חדשות ועדכונים על חידושים במקצוע -
- בלוגים ודעות בנושאים שונים -
- כתבי עת קודמים לקריאה דיגיטלית -
- קורסים וערבי עיון -
- כנסים בארץ ובחו"ל -

איגוד מבקרים פנימיים בישראל
INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS IN ISRAEL

מהנעשה בעולם

הפיכת התרבות לנכס (ת. מקולום)

ה- NACD ממליץ לדירקטורים להגביר את הפיקוח על סיכוני תרבות.

ה- NACD (איגוד לאומי של דירקטוריונים- National Association of Corporate Directors) קורא לדירקטורים להקצות לסיכוני תרבות את אותה רמת פיקוח שמוקצית לסיכונים אחרים. דירקטורים צריכים להיות יותר בהירים וקפדנים בדיונים בנושא תרבות, אומרת הלן גייל, יו"ר משותף ב NACD, חברה בוועדה של תרבות כנכס ארגוני, אשר הפיקה את הדוח. גייל, מנכ"לית ב"מקנזי-שותפות חברתית", אומרת כי מנהלים זקוקים לגישה יותר פיקוחית הרואה בתרבות כנכס של הארגון.

הדוח ממליץ למועצת המנהלים לפעול בשישה תחומים:

אחריות חבר המנהלים לפיקוח

בחירת מנכ"ל והערכתו

ועדה להערכת תרבות

מערכות לתגמול והכרה

תקשורת בעלי מניות ובעלי עניין

דיון באסטרטגיות, סיכונים וביצועים

הארגון מציע לדירקטורים להתבונן מעבר לסוגיית הציות בעת שהם מובילים את הפיקוח על התרבות. דירקטורים צריכים להתבונן מטה, באמצעות אינטראקציות עם עובדים בכל הרמות. עוד מציין הדוח, כי ועדת הביקורת יכולה לתרום לתרבות באמצעות פיקוח על דוחות הביקורת הפנימית והחיצונית, דיווחי עובדים בקו החם, דוחות כספיים, תהליכי ניהול סיכונים.

50%

מחבר המנהלים מתייחסים לתרבות כנושא בפני עצמו בסדר היום שלהם.

71%

ממסדים בקרות פנימיות מכוונות תרבות והתנהגות עובדים.

"לא ניתן להכחיש, כי ברחבי העולם הנושא של תרבות ארגונית מקבל יותר ויותר תשומת לב רגולטורית, כבסיס לממשל תאגידי טוב". כך מציין הריש הב, שותף בגרנד טורונטון הודו, "כתוצאה מכך, הנושא מעולם לא עמד על סדר היום העסקי, כפי שהוא עומד היום"

המקור | גרנד טורנטון, מעבר לציות. אבני הבסיס לתרבות ארגונית חזקה.

תרגום: עו"ד שלומית איתן | CIA, מנהלת מחלקה ביקורת ניהולית, חברת החשמל לישראל

66% ממנהלי אבטחת מידע מודים

כי יש להם גישה למידע שאינו נחוץ להם לצורך ביצוע עבודתם.

71% ממנהלי אבטחת מידע מודים

כי נגשו למידע כאמור שאינו נחץ להם לביצוע עבודתם

45% ממנהלי אבטחת מידע מודים

חיפשו מידע רגיש על ביצועי החברה

"אם המידע הזה נופל לידיים הלא נכונות, אובדן נתונים של הארגון, חשיפת מידע של לקוחות או הפרת הוראות דין, הינם בגדר סיכונים אפשריים שתוצאתם יכולה להיות נזק בלתי הפיך למוניטין של הארגון או ליציבותו הפיננסית" אומר ג'ון וילבורן הנשיא והמנכ"ל של "One Identity"

מקור המידע | סקר גלובלי שערך ארגון "One Identity"

בינה מלאכותית משפיעה

צוותי אבטחה מציינים כי בינה מלאכותית מספקת להם יתרון כנגד מתקפות של דרישות כופר וכנגד הפרות גישה לנתונים.

81% מדווחים כי בינה מלאכותית מאתרת איומים לפני שזוהו ע"י צוותי האבטחה שלהם.

78% מדווחים כי בינה מלאכותית מאתרת איומים שבני אדם אינם מסוגלים לזהות.

77% מדווחים כי שימוש בכלים חזקים יותר של בינה מלאכותית מונע יותר הפרות.

70% מדווחים כי צוותי האבטחה משתמשים בבינה מלאכותית כחלק מאסטרטגיה למניעת איומים.

מקור הנתונים | "סיאנס. מפעל הבינה המלאכותית, מרוץ הבינה המלאכותית החל

עלויות המעילה (ת. מקולום)

עסקים קטנים משלמים, בטווח הארוך, מחיר גבוה על גניבות

כמעט רבע ממקרי המעילה בארה"ב, עולים לעסקים יותר ממיליון דולר, כך על פי מחקר שנערך בשנת 2017 ע"י היסקוקס, פשעים כאלה גורמים לארגונים הפסד של 319,000 דולר לחציון.

על-פי המחקר, יותר ממחצית מקרי המעילות של עובדים בארה"ב, שנדונו בבתי המשפט הפדראליים ב- 2016, התרחשו בחברות קטנות.

הפרות של אמון מצד מנהלים ועובדים יכולות להשפיע על העסק באופן משמעותי, לדברי דאג קארפ, ראש מוצר פשעי הפרות אמון בהיסקוקס בניו-יורק, מומחה ביטוח בינלאומי.

קארפ מזהיר כי בעלי עסקים ומנהלים צריכים לעשות את המעבר מאמון עיוור לאמון מושכל, על מנת להבטיח שהם מסוגלים לזהות ולמנוע גניבות מצד העובדים.

29% מהמעילות נמשכו 5 שנים ויותר, מציין המחקר. במעילות שנמשכות זמן רב ממוצע ההפסדים עומד על 2.2 מליון דולר.

This article was reprinted with permission from the October & December 2017 issue of Internal Auditor magazine, published by The Institute of Internal Auditors, Inc., www.theiia.org. and has been translated from English to Hebrew

ראיינו

שרון ויטקובסקי טביב | רו"ח, CIA, CRMA, סגנית נשיא ועורכת כתב העת IIA ישראל

דניאל שפירא | רו"ח, CRMA, דירקטור ויו"ר ועדת הקשר לכנסת IIA ישראל

סייע בעריכה

בועז ענר | רו"ח

קארין אלהרר

בריאיון סיכום קדנציה כיו"ר הועדה לביקורת המדינה

קארין אלהרר
ההיבט האישי

בטרם נצלול לראיון המסכם את תקופתה של קארין אלהרר כיו"ר ועדת הכנסת לביקורת המדינה, שומה עלינו להציג פרופיל אישי מרשים:

אלהרר היא בת למשפחה של עולים ילידי מרוקו, בעלת תואר ראשון ושני במשפטים עם התמחות בזכויות אדם. לאחר סיום לימודיה עבדה במשרד עורכי דין פרטי, ובהמשך עמדה בראש מערך הקליניקות בפקולטה למשפטים של אוניברסיטת בר-אילן.

אלהרר פעילה כחברת כנסת בתחום החקיקה לקידום זכויות אנשים עם מוגבלויות. היא הגישה מספר עתירות עקרוניות בתחום זה שתרמו לשינויים. כמו כן יזמה אלהרר את חקיקתו של חוק אומנה לילדים, שאושר בכנסת ב-23 בפברואר 2016. לדבריה: "אני מקדמת את החוק הזה מהיום הראשון שלי בכנסת ובשביל חוקים כאלה הגעתי למשכן. החוק הזה עתיד לעזור למאות משפחות וילדים על ידי מתן זכויות מוגדרות". היא רשמה גם הישגים חשובים במסגרת הוועדה לביקורת המדינה, בדיונים הביטחוניים סביב מבצע צוק איתן, ובדיונים לקידום הפתרון לחוות מכלי האמוניה במפרץ חיפה. אלה הם רק קומץ מהישגיה של ח"כ אלהרר ועוד ידה נטויה.

את מסיימת קדנציה של שנתיים וחצי כיו"ר הוועדה לביקורת המדינה. מהם הנושאים המרכזיים שטיפלתם בהם בתקופה הזו? מהן התובנות שלך מהשנתיים האלו?

החוט המקשר בין הנושאים שטיפלתי עובר בכמה אדנים ראשיים: טוהר המידות, שחיתות, הן בשלטון המקומי והן בשלטון המרכזי. בעניין זה העמקנו וחשפנו למשל את דוח מעונות ראש הממשלה ואת דוח בזק. עניינים חברתיים.

בנוסף עסקנו לא מעט בעניין הסביבתי, כולל מכל האמוניה והזיהום הסביבתי בחיפה. לצד כל אלו דנו בדוחות ביטחוניים שרובם חסויים.

מהו האני מאמין שלך בנושא מבקרים פנימיים?

אני מאמינה שצריך לחזק את שומרי הסף, ובהם היועצים המשפטיים והמבקרים הפנימיים.

באשר לתפקיד של מבקר פנימי במסגרת הממשלתית. הגשתי הצעה יחד עם חבר הכנסת יואל חסון לביצור מעמדם של המבקרים הפנימיים. לצערי שרת המשפטים לא ראתה בזה יעד חשוב.

באשר למבקרים ברשויות המקומיות, ניכרת חולשה רבה במילוי תפקידם, כי הם כפופים לראש העיר שיכול להשפיע ולצמצם את עבודת המבקר. קיומם של מבקרים פנימיים עצמאיים וחזקים יקדם את אזרחי ישראל.

אם לא ייתנו למבקר הפנימי עצמאות מהותית, מייתרים את הנחיצות במבקרים פנימיים.

בראייה מסכמת, אני חושבת שצריכים להמשיך ולחזק את המבקרים הפנימיים ואת מבקר המדינה. מבקר המדינה אמור בין היתר לשאת ולייצג את קולם של קבוצות אוכלוסייה חלשות שאין להן קול מהותי בממשלה. בה בעת כנסת ישראל ובייחוד הקואליציה מגישות הצעות חוק שונות שאמורות להפחית את כוחו של המבקר ובעיניי זאת טעות.

בציבור קיימת תחושה שפרסום הדוח השנתי של מבקר המדינה בטקס המסורתי של הגשת הדוח לוועדה מוביל ליום או יומיים של עיסוק תקשורתי בממצאים החמורים, ואחר כך הדוח מוכנס למגירה ונשכח. כיצד ובאיזו מידה פועלת הוועדה לתיקון הליקויים ומימוש ההמלצות של דוחות המבקר, בפרט בנושאים המדברים לציבור הרחב?

מבחינתי, התפקיד שלי כיו"ר ועדה היה להגיע למצב שזה ישתנה, שדוח מבקר המדינה לא יהיה רק הכותרת בעיתון אלא באמת להפוך את הדוח למשהו ישים. זאת משימה קשה ואציין כמה נקודות תורפה דווקא של הממשלה על משרדיה:

על פי חוק מבקר המדינה, חלה חובת הקמת צוות תיקון ליקויים בראשות מנכ"ל של כל משרד, אך ברוב הפעמים הדבר לא קורה. ניסינו בוועדה להסדיר את נושא המעקב והדיווח של המשרדים אחר תיקון הליקויים, אבל לצערי הקואליציה הפילה הצעה זאת.

בעבר הייתה ועדת שרים לענייני ביקורת המדינה במשרד ראש הממשלה, ומאז 2009 אין וזה חבל.

מהם הנושאים שבהם הוועדה עדיין נדרשת לטפל ומהן בעיות היסוד שהוועדה העלתה?

דוחות מבקר המדינה יחד עם דיוני הוועדה מעלים אין-ספור נושאים ובעיות יסוד שיש לטפל בהם ולהמשיך ולעקוב אחר התיקונים הנדרשים. להלן המחשות:

- הוועדה נדרשת להמשיך לעקוב, לדון ולטפל באינטגרציה הבין-משרדית בנושאי רוחב שהטיפול בהם נחלק למספר משרדים, ואין גורם אחד שאחראי לטפל בנושא מתחילתו ועד סופו. כך עניינים מהותיים "נופלים בין הכיסאות".
- חוסר התיאום והיעדר אינטגרציה עלו בצורה חדה ובולטת בתוכנית הלאומית למען נפגעי השואה. קיימתי שלושה ימי דיונים בנושא ובעקבות זאת הגלגלים החלו לנוע, ראש הממשלה מינה ועדת שרים מיוחדת לנושא ואני מקווה שההליכים לא ייעצרו.
- דוגמה נוספת ובולטת היא היעדר חקיקת משנה. ועדת הביקורת של הכנסת, בעקבות דוח של מבקר המדינה, העלתה כי קיימים 175 חוקים ללא תקנות ולכן לא ניתן לתפעלם כראוי לשם השגת יעדי החקיקה. קיימתי שש ישיבות בנושא זה, ובאחת מהן הגיע נציג הממשלה והבטיח הסדרה, כולל גיבוש לוח זמנים בנדון.

כיצד את מעריכה את איכות השלטון בישראל לנוכח פרשיות של היעדר אתיקה, של שחיתות, ושל חשש למעשים פלילים המתגלים בצמרת השלטון, ובהם מעורבים לכאורה ראש הממשלה, שרים, ראשי רשויות ממשלתיות וראשי ערים? מה נעשה ומה יש עוד לעשות לחיזוק שלטון החוק ולחיזוקם של הגורמים המופקדים על איכות השלטון?

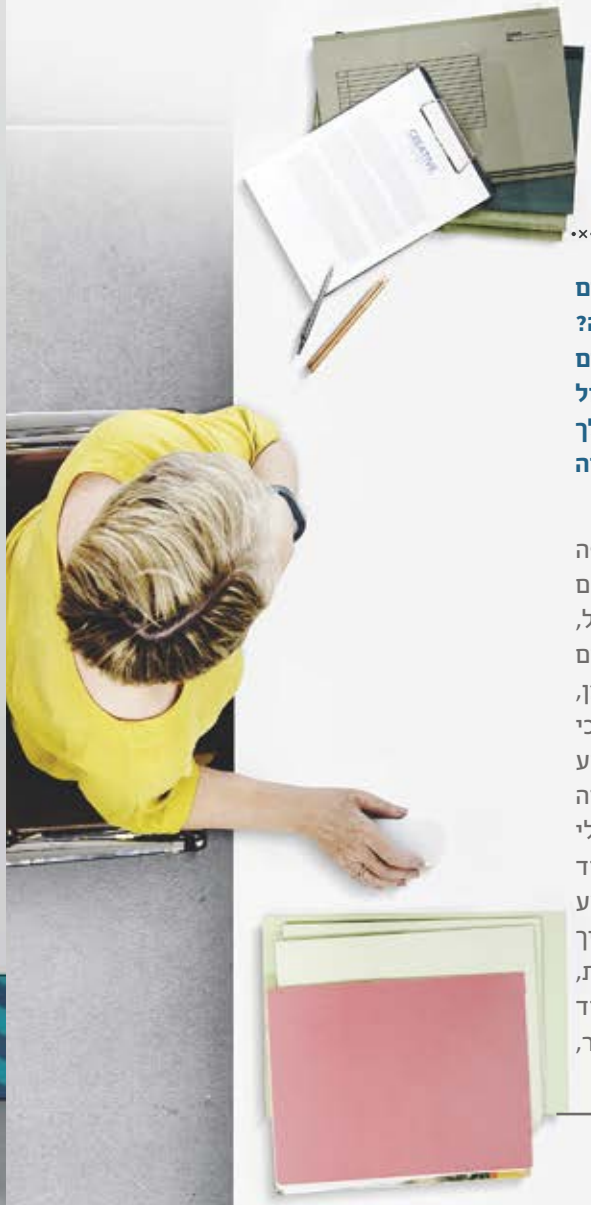
לדעתי מדינת ישראל היא לא מדינה מושחתת ורוב התושבים הם אנשים טובים.

לצערי, לאחרונה עולות יותר ויותר פרשות שחיתות אצל אנשים מסוימים. אני חושבת שצריך למצות את הדין במלוא החומרה עם אנשים שנמצאו כמושחתים. אני מצפה שמוסדות השלטון יהיו נקיים וראשיהם ייתנו דוגמה אישית של יושרה, התנהגות אתית וניקיון כפיים. ברגע שרואים שהראש עובד בצורה לא טובה ולא נקייה, אז גם אלה שמתחתיו יושפעו מכך.

מבחינתי שומרי הסף, בין היתר המבקרים הפנימיים והיועצים המשפטיים, הם האנשים שיכולים לעצור את הסחף. ולכן אני באמת מזדעזעת, לא רק בשביל הכותרת, מכך שרוצים לרדד את היכולת של יועץ משפטי לומר את האמת המשפטית שלו. יועץ משפטי בשירות הציבורי אמור לבדוק האם הצעות אלה ואחרות עומדות בסטנדרטים, האם הן תואמות את ערכי היסוד של מדינת ישראל, והאם הן תואמות חוקים אחרים.

האמירה שאנחנו הרוב והרוב קובע היא טובה כדי להרכיב ממשלה, אבל היא לא טובה כדי לפעול לטובת כלל תושבי המדינה.

לסיכום נקודות אלה: מצד אחד זה מאוד מעציב אותי כי אני תוהה לאן הגענו, ומצד שני אני חושבת שדווקא כשמגיעים למקום מאוד נמוך אפשר לעלות אחר כך מאוד גבוה, אז אני שומרת על אופטימיות.



אין לי ספק שלאזרחים במדינת ישראל מגיע טוב יותר, ואין לי ספק שהם יקבלו מענה טוב יותר.

בנימה אישית, אילו יעדים אישיים הצבת לעצמך בתחילת הקדנציה? האם הם הושגו? האם יש נושאים שאת מרגישה החמצה שהטיפול בהם טרם הסתיים? מה חשוב לך שיישאר בדרך שהתווית בקדנציה שלך?

אני חושבת שבסך הכול הייתה תקופה מאוד עמוסת חוויות. היו דיונים עם ראש הממשלה, הרמטכ"ל, המפכ"ל, ובהם דיונים מעניינים ומשמעותיים שהובילו לתוצאות. אם היה לי יותר זמן, אני מאמינה שהיו גם יותר תוצאות, כי בסוף תמיד ההישגים מתחילים להגיע רק בדיון השלישי-רביעי. במובן הזה אני מאוד מצטערת שלא הזדמן לי לסיים את כל המעקבים. הוועדה מאוד מאתגרת במובן הזה שיש להתמקצע לא רק בנושא מסוים אחד, אלא צריך להבין ולדון לעומק גם בנושאי בריאות, רווחה וביטחון, הכול מהכול. התפקיד חשף אותי לעולם מאוד מרתק ומאתגר, למדתי רבות וגם תרמתי רבות!

קורס הכנה לבחינת CRMA

18-19/6/2018

מרצה הקורס

מר סקוט כהן
מבקר פנימי בנאט"ו

מיקום

בית לשכת רואה חשבון,
מונטפיורי 1 תל אביב.

שפת הקורס

אנגלית

ההשתתפות בקורס מקנה

14.25 שעות CPE

לפרטים ורישום

אינה 03-5116617

משולחנה של הוועדה לענייני ביקורת המדינה בכנסת

פעולות לקידום מעמדם של מבקרים פנימיים ברשויות המקומיות

מאת

חנה פריידין | מנהלת הוועדה לענייני ביקורת המדינה, כנסת ישראל

בתקופת כהונתו של חבר הכנסת דוד ליבאי כיו"ר הוועדה לענייני ביקורת המדינה, חוקקה הוועדה את חוק הביקורת הפנימית התשנ"ב-1992 כתגובה לביקורת שנמתחה בזמנו בדוחות מבקר המדינה על תפקידו הלקוי של מוסד הביקורת הפנימית במשרדי הממשלה ובחברות הממשלתיות. תכלית החוק הייתה לשמור על אופיו של המבקר הפנימי ככלי עזר להנהלת המשרד, התאגיד או הרשות ועם זאת לשמור על יכולתו לתפקד באופן בלתי תלוי, ביעילות ובאופן ענייני.

יו"ר הוועדה דוד ליבאי שהציג את החוק במליאת הכנסת אמר: אנו מאמינים שחוק זה יפתח דף חדש בזהות העצמית, ביכולת התפקוד ובדימוי הציבורי של הביקורת הפנימית.

דיוני הוועדה בעניין מבקרים פנימיים

בין שאר תפקידיה, הוועדה לענייני ביקורת המדינה בכנסת מוסמכת לעסוק במעמדם ובסמכויותיהם של מבקרים פנימיים.

בחלוף 25 שנה מחקיקת החוק, נדרשה לאחרונה הוועדה לענייני ביקורת המדינה, בראשות חברת הכנסת שלי יחימוביץ, לחזור ולדון בסוגיית מעמד המבקרים הפנימיים בכלל ובמעמדם של המבקרים ברשויות המקומיות בפרט. המניע לדיון היה המציאות הקשה, כשלפתחה של הוועדה הגיעו מקרים רבים של מבקרים פנימיים שלא יכלו למלא כראוי את תפקידם.

בישיבות הוועדה התברר שהמבקרים הפנימיים, שתפקידם לבקר בין השאר את ראשי הרשויות, עוברים חוויות קשות. לאחרונה ראש רשות אף הגיש תביעת דיבה נגד המבקרת הפנימית. אף כי מבקר המדינה מוציא צווי הגנה למבקרים, הרי שבלא מעט מקרים ראשי הרשויות המקומיות מפרים צווי הגנה אלה.

ראוי לציין כי מבקר המדינה נקט לראשונה פעולה חסרת תקדים והגיש תלונה במשטרה נגד ראש עירייה שהפר צו הגנה של המבקר.

במסגרת הדיונים התברר כי במשך שנים ארוכות לא קבעו שרי הפנים לדורותיהם הוראות כנדרש בנושא תקציב לשכת המבקר הפנימי, ומזה למעלה מ-22 שנה לא נקבעו תקנות בנושא מצבת העובדים בלשכת המבקר הפנימי ברשויות מקומיות.

מחדלים אלה נוגדים את הרעיון המסדר: חשיבותו של השלטון המקומי במערכת השלטונית בישראל הולכת וגוברת, ואופי התפקידים הציבוריים המוטלים על הרשויות המקומיות, והגידול בהיקפי תקציבן והרחבת פעילותן מחזקים את הצורך בשקיפות ובמתן דין וחשבון לציבור ובהגברת כוחם של שומרי הסף, ובהם המבקרים הפנימיים.

פעולות וכלים שננקטו

הוועדה בחרה להתמודד עם המצב העגום שנוצר והפגיעה במעמד המבקר על ידי התמקדות בתקנות העיריות: תקנים ותקציב שנתי ללשכת מבקר העירייה, שכן ידוע שיעילות פעילותיו של המבקר הפנימי והשפעתן מותנות בתקציבים ובאמצעים העומדים לרשותו, וללא תקציב וכוח אדם מתאים הוא לא יוכל למלא את תפקידו כראוי.

התנועה לאיכות השלטון, איגוד המבקרים ברשויות המקומיות וחבר הכנסת מיקי רוזנטל, הגישו בשעתו עתירה לבג"ץ נגד שר הפנים בגין חובתו לקבוע תקני כוח אדם ותקציב מינימלי ללשכת המבקרים. מטרת העתירה הייתה לתקן עוולות ולחזק את מעמדם של המבקרים הפנימיים ברשויות. עתירה זו נמחקה לבסוף לנוכח ההתקדמות המשמעותית שנעשית כיום במשרד הפנים לשם הסדרת התקנות, שתכליתן להגביר את עצמאות המבקרים ולהגביר את יכולתם לבצע את עבודתם כנדרש. הוועדה לענייני ביקורת המדינה, שתפקידה לאשר את התקנות, שוקדת בימים אלה על נוסח טיוטת התקנות שהגיש לה משרד הפנים.

הצהרת כוונות

בסיכום הישיבה האחרונה בנושא, אמרה יו"ר הוועדה חברת הכנסת שלי יחימוביץ:

> **"אני לא הולכת להרפות מהעניין הזה, מבחינתי המבקרים הפנימיים ברשויות והמבקרים הפנימיים בכלל הם בני טיפוחים של הוועדה הזאת ולוועדה יש אחריות נרחבת לדאוג לגורלם, לתנאיהם, למצבם וליכולת שלהם לבצע את תפקידם כראוי, כי בעיניי הם שומרי הסף הראשונים במעלה במאבק נגד שחיתות ואי סדרים, ולמען מינהל תקין לטובת אזרחי מדינת ישראל"**

2018
ALL STAR
CONFERENCE
OCT. 22 - 24, 2018
Aria Resort & Casino
LAS VEGAS, NV
THE BEST OF THE BEST

מישהו הזיז את הגבינה שלנו...

מאת
מרגלית שפרבר | רו"ח, MBA, CIA
מבקרת פנימית ראשית, תנובה

בסקר של DELOITTE משנת 2016, שכותרתו "Evolution or irrelevance?", מצביעים כאלף מבקרים ראשיים על סדקים בסטטוס-קוו הקיים וצופים שינויים בעולם הביקורת. המבקרים מצביעים על פערי מיומנות של עובדים ועל צורך בחדשנות בנוגע למשאבי הביקורת ולמודל ההפעלה שלהם.

כמבקרים רבים בארגונים, גם אנחנו בתנובה ספגנו בשנים האחרונות מנה הגונה של טלטלות ושינויים. אלה, דחפו אותנו אל מחוץ לאיזור הנוחות. כך למשל, הצורך לפרסם דוחות בשלוש שפות לצד התמודדות בסביבה רב תרבותית, גזרו שינויים מרחיקי לכת בפורמט הדיווח. בעטיין של התמורות לאורך השנים הלכה ונרקמה ביחידת הביקורת שלנו תפיסה חדשה המורכבת מפסיפס של כלים מדיספלינות שונות המאפשרים התמודדות אפקטיבית עם הסיטואציות החדשות והמשתנות.

אשמח לשתף בכמה דוגמאות, על קצה המזלג:

"EVOLUTION OR IRRELEVANCE?"

כשלי תקשורת בתהליך הביקורת החדשנות הבאה שלנו?

מכירים את המחקרים האחרונים על פידבק שלילי ופידבק חיובי? מתי כל אחד מועיל?

שורה של מחקרים שבוצעו בשנים האחרונות מצביעים על כך שלפידבק שלילי עשויות להיות השלכות שליליות לצד השלכות חיוביות. לדוגמה: ממצאי מחקרו של פרופ׳ קלוגר מ-2011 מראים כי פידבק שלילי מועיל כאמצעי מניעתי לצמצום טעויות במשימות מסוימות, אבל גורם נזק כאשר משתמשים בו ככלי לשיפור תפוקות וביצועים במשימות אחרות.

האם המחקרים הללו רלוונטיים גם לעולם הביקורת? אם כן, באיזו מידה אנחנו מתייחסים לתובנות המחקרים הללו כאשר אנו בוחרים את סוג הפידבק שנעביר למבוקרים?

בעיניי, בחינה מעמיקה של המחקרים בנושא והטמעה של מתודולוגיה למתן פידבק שלילי או חיובי על ידי הביקורת, פותחות מקום לחדשנות. הרבה חדשנות. וזו רק דוגמה אחת מיני רבות לכשלי תקשורת פוטנציאליים בתהליך הביקורת שבהם ניתן ליישם חדשנות בעקבות מחקרים שפורסמו לאחרונה.

מינוף הסטארטאפים שלנו לטובת תובנות חדשניות

כמבקרים, אנו יושבים על הררים של נתונים ומוצפים באין-סוף אינפורמציה. יכול להיות שזה ההון החדש?

מה שבשבילנו הוא קושי או מטרד, עבור סטארטאפים בסביבה הוא אוצר, ממש אוצר. רק תנו להם אינפורמציה, וכמה שיותר יותר טוב. שיתוף בניתוחי BIG DATA בעבודת הביקורת מביא ערך רב ותובנות חדשות בעלויות נמוכות במיוחד, ממש WIN WIN SITUATION ההתקשרות עם הסטארטאפים אמנם מסורבלת בהתחלה, אבל הסוף מבטיח. מניסיון.

בשנים האחרונות אנו עורכים מספר שיתופי פעולה עם חברות הזנק ישראליות שמתמחות בניתוח נתוני BIG DATA ובבינה מלאכותית. לדוגמה, לפני שנתיים בצענו סקר רב משתתפים באמצעות שאלון קצר בסלולר הממפה כשלי תקשורת וממשק. במקביל ניתחנו כשלי תהליך. התובנות שעלו מהעבודה היו מרתקות ודיון מעמיק התקיים בעקבותיה. ממליצה בחום.

תקשורת חזותית בעבודת הביקורת

העולם כבר שם, מזמן. THE MEDIUM IS THE MESSAGE. שנצטרף??

הרבה תועלות צומחות לביקורת משימוש בתקשורת חזותית. התקשורת החזותית לובשת ופושטת צורה לאורך משימת הביקורת, משתנה בין יחידות הביקורת והארגונים, וכמובן מותאמת במשימות הביקורת השונות לפי אופיין.

עם זאת, יש משהו חזק המשותף לכל הצורות והשימושים בתקשורת חזותית - האנרגיות!

תקשורת חזותית מייצרת את האנרגיות המתאימות להעברה יעילה של המסרים. דוח ביקורת חזותי שבו יש ויז׳ואל מדויק לצד מינונים נכונים בין מלל לוויז׳ואל לא משאיר אף אחד אדיש. סרטון קצר ממחיש את המסר בצורה חדה, וכבר לא צריך לנדנד לאף אחד להעביר תגובות לטיוטה כי תיכף מגיעה ועדת הביקורת...

צוותי עבודה מגוונים ומולטי-דיסציפלינריים כמנוע חדשנות

מה קורה כשכל אחד מביא לשולחן את עצמו, את המיומנות המקצועית שלו, את הניסיון שלו, ואת היצירתיות שלו? קוראים לזה חדשנות!

אין צורך להכביר מילים על הערך המקצועי המוסף שיש לביקורת באמצעות אנשי מקצוע בתחומי התמחותם. אבל מה קורה כשיושבים יחד וחושבים על האופציות הקיימות להעברה יעילה של המסרים במשימת הביקורת?

באחת ממשימות הביקורת קיימנו דיון כזה. המומחה המקצועי הציע לבנות מודל חלופי למודל הארגוני הקיים. בעצם... למה לא? החלטנו ללכת על זה. בנינו את המודל ושתלנו את הנתונים. משימת הביקורת התמקדה בהשוואה בין המודלים באמצעות מצגת קצרה שהציגה את השונות בהנחות היסוד והפערים בתוצאות בין המודלים.

ככה זה כשכל אחד מביא את עצמו. לדיון הענייני המקצועי הזה גם הקשוחים שבמבוקרים הביאו את עצמם.

שרון ואני חשבנו לייסד מדור חדש בו נשתף ונשתתף בחוויות של טרנספורמציה, פריצות דרך וחדשנות מקצועית בעולם הביקורת. נשמח אם תוכלו לחלוק רעיונות, הצלחות, ניסיונות וחוויות באמצעות המייל **margalitsp@gmail.com**, על מנת שנוכל לשתף בהן את קוראי הגיליון.

בואו נצא בעקבות הגבינה למחוזות חדשים.

אשמח לשמוע מכם,

מרגלית

מדור מחקרים

מאת

ד"ר גבי סייג |
מרצה וחוקר בבית הספר למדעי המדינה - אוניברסיטת חיפה
מנהל אקדמי של תכנית מבקרים פנימיים - היחידה ללימודי המשך אוניברסיטת חיפה

במשך שנים רבות התפתחה הפרקטיקה של הביקורת הפנימית ללא פורמליזציה - מיסוד של תיאוריה. גם התפיסה של הציבור בנוגע לביקורת פנימית התפתחה בלי להתבסס על תיאוריה כלשהי. הביקורת הוצגה כנושא "פרקטי", והמשתמע מכך הוא שביקורת היא מה שהמבקרים עושים ולכאורה אין לה מרכיב תיאורטי. גישה זו אינה עומדת בבדיקה וניתוח מחקרי-אקדמי. המאמר עוסק בזיהוי מאפיינים תיאורטיים-אקדמיים המגדירים את הביקורת הפנימית ואת תרומתה ומבדילים בינה לבין פונקציות פיקוח, בקרה ודיווח אחרות.

שלוש התיאוריות להסבר תופעת הביקורת הפנימית

משמשות בדרך כלל את החקר האקדמי של הביקורת הפנימית:

- תורת הסוכן (agency theory)
- תיאוריית כלכלת עלות עסקה (Transaction cost Economics)
- התיאוריה המוסדית (Institutional Theory)

תורת הסוכן

ישנן מעט מאוד עבודות מחקר שהוקדשו לחקר והסבר של תופעת הביקורת הפנימית. שלושה מחקרים ראשונים (Carcello, Hermanson, & Raghumandan 2005; Goodwin-Steward & Kent. 2006; Sarens et al., 2006) מסבירים את קיומה של הביקורת הפנימית כ"בעיית הסוכן" (שתוסבר להלן) וכצורך במנגנון ניטור שנועד לצמצם את "עלויות הסוכן": עלויות הסוכן נובעות מהא-סימטריות ומחוסר שוויון באינפורמציה בין חברי ההנהלה הפעילה לבין יתר חברי ההנהלה, כמו גם בין המנהלים הבכירים לבין המנהלים בדרג הבינוני הכפופים להם. לפי התיאוריה, הביקורת הפנימית נחשבת כמנגנון משלים למנגנון הבקרה שמקורו בהנהלה, כשהרעיון המסדר הוא ליצור מבנה תאגידי הולם שיגביל את עלויות הסוכן. "בעיית הסוכן", המוכרת לעיתים גם כבעיית המנהל-סוכן או בעיית הנציג, מתייחסת למצב שבו סוכן הנדרש לייצג בפעולותיו אדם או גורם כלשהו, ישתמש בסמכויותיו כדי לקדם אינטרסים עצמיים על חשבון אינטרסים של האדם או הגורם שמינו אותו. בעיה זו מופיעה במצבים שבהם מתקיים מידע א-סימטרי בין המנהל המאציל סמכות כלשהי לבין הסוכן שמקבל את אותה סמכות.

במונחים כלכליים, בעיית הסוכן מהווה סוג מסוים של כשל שוק, כלומר גורמת לחוסר יעילות בהתנהלות הכלכלית במשק. תורת הסוכן משמשת מסגרת לגזירת מודלים לניתוח פורמלי של פונקציית הביקורת הפנימית המסבירים את תפקידה הכלכלי בארגון. חוקרים לא מעטים (בהם Adams, 1994) הראו **שהביקורת הפנימית מצליחה לצמצם או להסיר את החשש, את אי-הוודאות ואת הקונפליקטים הקיימים בין שני הצדדים - הבעלים והמנהלים.**

תיאוריית כלכלת עלות עסקה

כלכלת עלות עסקה עוסקת בגורמים המשפיעים על הבחירה בין ארגון חיצוני כנותן שירותים או מוצרים (מיקור חוץ) לבין גורמים פנים ארגוניים (מיקור פנים) הנותנים שירותים אלו. היא משלבת תיאוריות משלושה תחומים: כלכלה, משפטים (דיני חוזים) והתנהגות ארגונית. יחידת הניתוח הבסיסית שתיאוריית TCE מתמקדת בה היא עסקה. עסקה פירושה העברת מוצר או שירות בין גורמים כלכליים, שכל אחד מהם הוא יחידה נפרדת בתוך הארגון או מחוצה לו. פירמה בוחרת את צורת הארגון של עסקה במטרה לחסוך בעלויות. יש להבחין בין שתי צורות קוטביות של ארגון עסקה: שוק והיררכיה. בלשון ה-TCE, המונח "שוק" מקביל למיקור חוץ, והמונח "היררכיה" מקביל למיקור פנים. TCE, כתיאוריה כלכלית של הארגון, מתייחסת **לביקורת הפנימית כתופעה שמטרת קיומה היא להביא לחיסכון בתוך הארגון.**

ספרקמן (Spraakman, 1992) הראה במחקרו את התועלת העולה מממצאי הביקורת הפנימית במונחים של חיסכון כלכלי לארגון. כלומר, TCE מתייחסת לביקורת הפנימית כתופעה שתכליתה לצמצם את עלויות העסקה. חלק מהחוקרים בביקורת הפנימית מתייחסים לתיאוריה זו כוריאציה לתורת הסוכן המסייעת בתהליך קבלת החלטות בארגון.

החקר האקדמי של תופעת הביקורת הפנימית והתיאוריות השונות המסבירות את קיומה

התיאוריה המוסדית

עבודות מחקר חדשות יחסית התבססו על התיאוריה המוסדית כמסגרת לזיהוי הגורמים המצביעים על קיומה של הביקורת הפנימית (Ai-Twaijry, Briedlle, & Gwilliam, 2003; Arena et al. 2006) . תיאוריה זו מניחה שארגונים מטמיעים בתוכם תהליכים (פרקטיקות ונהלים) שהתמסדו בתרבות הניהולית ובחברה העסקית שמחוץ לארגון במטרה להגדיל את הלגיטימיות של הארגון. על פי התיאוריה המוסדית, לגיטימציה חברתית-עסקית מושגת באמצעות היענות לאותן מוסכמות חברתיות-ניהוליות. במילים אחרות, ארגון יקבל הכרה כ"ראוי" אם הוא פועל על פי מסגרת רעיונית המהווה את הפרדיגמה התרבותית-ניהולית הרלוונטית. אם כן, ארגונים נאלצים להתמודד שעה שעה עם תביעות או לחצים מוסדיים העשויים לקבוע את מידת הלגיטימציה שיקבל הארגון מסביבתו. כלומר, על ידי אימוץ אותם אלמנטים מוסדיים-ניהוליים-רגולטוריים, הארגון מצדיק את קיומו ומונע אפשרות שתפקודו יוטל בספק. לפי תיאוריה זו, כתוצאה מכך נוצרים תהליכי "איזומורפיזם" - הארגונים הולכים ונעשים דומים יותר ויותר זה לזה. התייחסות זו לארגונים כאל "שחקנים" הנענים ללחצים של מוסדות וכללי התנהגות וניהול חיצוניים על מנת לקבל לגיטימציה מסביבתם, מייצגת שינוי מהתפיסות שהיו קיימות בעבר.

ישנם שלושה סוגים של לחצים הבאים להטמיע תהליכים וכלים שמחוץ לארגון: לחצים בכפייה; לחצים שמקורם בחיקוי ארגונים מצליחים; ולחצים נורמטיביים הנובעים מפירמות, קבוצות ועמותות. לחצים אלה יכולים בהחלט להסביר את קיומה של הביקורת הפנימית. לשם המחשה, לחצים שמקורם בכפייה באים לידי ביטוי ביחס לממשל תאגידי ולקווים המנחים אותו,

וקיומה של הביקורת הפנימית קשור ללחצים - דרישה של הרגולטור. דוגמה בולטת לכך היא חוק הביקורת הפנימית התשנ"ב 1992.

שתי דוגמאות נוספות ללחצים חיצוניים הן: הרגולציות של הבנק המרכזי בגרמניה ביחס לביקורת הפנימית; והבורסה לניירות ערך בניו-יורק (NYSE) המחייבת לבצע ביקורת פנימית בכל החברות הציבוריות הרשומות בבורסה (NYSE, 2004). שלוש הדוגמאות הנ"ל אינן בגדר המלצות או הנחיות למוסדות, גופים וארגונים, אלא דרישות חוקיות כלפיהם אם ברצונם לפעול בשוק.

סיכום:

ביקורת פנימית היא תחום מאורגן של ידע בדומה לתחומי ידע אחרים במדע, המעוגן בתיאוריות ארגוניות ותומך ביישום המקצועי. למעשה, מדע הביקורת הפנימית הוא מדע יישומי וסינופטי (מדע ששואב ממדעים אחרים). יש לו יסודות תיאורטיים ופילוסופיים, הנחות, מושגים, סטנדרטים ויישומים מעשיים.

ד"ר גבי סייג קיבל מענק מחקר מטעם המכון הלאומי לחקר שירותי בריאות שמטרתו לסקור ולמפות את מצבה של הביקורת הפנימית בבתי חולים בישראל ועל כך ירחיב במדורו בגיליונות הבאים.

LEAN AUDITING

מאת

נטלי אלמוג | טכנולוגית מזון B.Sc ,MBA, מבקרת ביחידת הביקורת של תנובה

מרגלית שפרבר | רו"ח, MBA, CIA, מבקרת פנימית ראשית, תנובה

כמבקרים אנחנו שואפים לשיפור מתמיד ולהתנהלות יעילה.
האם אנחנו מהווים דוגמה ליעילות ולשיפור בתהליך העבודה שלנו?

במאמר זה נציג את מתודולוגיית הניהול בשיטת "LEAN" (ניהול "רזה"), ואיך ניתן ליישם את השיטה ביחידת הביקורת על מנת להשיג שיפור מתמיד בתהליך הביקורת.

מהי מתודולוגיית LEAN?

LEAN היא מתודולוגיה ניהולית שמקורה במפעלי טויוטה, שנגזרת מאסטרטגיה של המפעל וממוקדת בצמצום בזבוזים וביצוע פעולות המוסיפות ערך ללקוח ולארגון. יישום המתודולוגיה מקובל בעולם הייצור והתעשייה.

במהלך גיבוש תפיסת התפעול, ניסחה טויוטה את התורה כתרבות שמטרתה העיקרית היא ארגון לומד המצטיין בכל תהליכיו. בדרך למימוש חזון זה על הארגון לעבור מספר שלבים המייצרים תרבות ארגונית של מצוינות ושיפור מתמיד.

מתודולוגיית LEAN מתמקדת בהעלאה ושימור של הערך ללקוח תוך צמצום נפח העבודה. תוצאות העבודה לפי המתודולוגיה מתבטאות בשיפור האיכות, בקיצור זמן הייצור ובצמצום ההוצאות.

העקרונות המנחים של ה-LEAN הם צמצום "בזבוז" ומתן ערך מוסף ללקוח ולארגון.

כלי העבודה של LEAN כוללים: ניתוח מתמיד של תהליכים לצורך שיפור מתמיד, מניעת טעויות ובזבוז, הבנת המתרחש בשטח ובתחנות עבודה ספציפיות, ושימוש בשפה ובכלים חזותיים.

האם המתודולוגיה מתאימה ליישום בביקורת?

אם נצא מנקודת הנחה שפעילות הביקורת הפנימית היא תהליך יצרני של מוצר או שירות ללקוח, אזי ניתן לבחון יישום LEAN AUDITING המאפשר להשיג מצוינות תפעולית דרך מודעות לצורכי הלקוחות, צמצום משאבים, הפחתת הוצאות והעלאת תפוקות.

אנחנו רגילים שיישום של מתודולוגיה מתבצע באמצעות שימוש בסט כלים מוגדר וגנרי בשיטת "העתק הדבק", אך בנוגע למתודולוגיית LEAN הנושא מורכב יותר. חשוב לזכור כי הכלים שהצליחו לקדם את חברת טויוטה התבססו על פילוסופיה ותרבות ארגונית תומכות המספקות תשתית מוצקה להפעלת כלים אלה. העתקה של כלים מחברה לחברה לא בהכרח תביא לשיפור בתוצאות. יותר מכך, שימוש טכני בכלים, ללא פיתוח התפיסה והתרבות, עלול אף לגרום לנזק.

מכאן, שיישום מוצלח של המתודולוגיה בתהליך הביקורת הפנימית דורש התאמה מושכלת של כלי LEAN רלוונטיים על פי המאפיינים הייחודיים של הארגון ושל יחידת הביקורת, והוא מותנה ברתימה ובשיתוף של צוות הביקורת בתהליך ובחשיבה משותפת לגבי סט הכלים שייושם וכיצד ליישמו.

בזבוז = **כל הוצאה או משאב שלא מיועדים לייצור ערך מוסף ללקוח, ולכן יש לצמצם או לבטל אותם**

ערך מוסף = **כל פעולה או תהליך שהלקוח עשוי לרצות לשלם עבורו**

דוגמאות ל"בזבוזים" שכיחים ולהצעות לצמצום "הבזבוז"

"בזבוז"

ערך מוסף נמוך ללקוחות כתוצאה מחוסר מיקוד ושינוי פוקוס הבדיקה לאורך משימת הביקורת

ערך מוסף נמוך ללקוחות כתוצאה מהיעדר מקצועיות של יועצי הביקורת בתחומים הנבדקים

דוחות ארוכים המפרטים את כל הליקויים שנמצאו על ידי הביקורת

הצעות לצמצום "הבזבוז"

שליטה במיקוד הנושאים הנבדקים לאורך התהליך באמצעות אבני דרך וישיבות פוקוס

העסקת מומחים בתחומם בסוגיות ספציפיות בתוך צוותי עבודה

דוח ממוקד תובנות וסיבות השורש שהובילו לליקויים. הליקויים יכללו באופן חלקי כדוגמאות והמחשות.

איך ניתן ליישם את מתודולוגיית LEAN בביקורת הפנימית?

1. התנעה - מיפוי לקוחות הביקורת

על מנת להתחיל ביישום המתודולוגיה בביקורת פנימית, נדרש למפות את לקוחות הביקורת בעיני חברי הצוות.

בעזרת שאלות מכוונות יש להגדיר מהו "ערך מוסף" ללקוחות אלה. עצם המודעות לפערי תפיסה בנוגע לסוגיית הלקוחות, מציפה ערך לצוות הביקורת כולו ולמנהל יחידת הביקורת בראשו.

מאחר שתהליך הביקורת נועד לשרת את לקוחות הביקורת, חשוב לנהל דיון עם לקוחות הביקורת ולבדוק מה בעיניהם נחשב ערך מוסף של הביקורת.

2. זיהוי משאבי הביקורת

על מנת לצמצם בזבוז משאבים, יש להבין תחילה מהם המשאבים ואיך הם נמדדים.

חשוב לציין כי לנו כמבקרים פנימיים יש יותר משאבים ממה שנדמה במבט ראשון. אם נתבונן היטב נוכל לאתר גורמים רבים שיכולים להביא ערך רב לתהליך הביקורת מעבר לתקציב היחידה (שעות העובדים ביחידה ותקציבי ייעוץ). בדיון משותף ניתן לגלות משאבים כאלה בצוות הביקורת (יכולות ומיומנויות לא מנוצלות של עובדי הביקורת שניצולן יכול לחסוך משאבים), בתוך הארגון (שותפים בעלי עניין בארגון במשימת הביקורת), וגם בסביבה העסקית (שותפים אסטרטגיים מחוץ לארגון).

3. ניתוח תהליכים לאיתור מקומות "מועדים לבזבוז"

מלבד בזבוזים המובנים מאליהם, כמו תשלומים עבור שירותי ייעוץ חיצוניים שלא נשאו פירות, ישנם מקומות פחות מוכרים שבהם קיימים בזבוזים משמעותיים. למשל, כפילויות בבקרה על דוח הביקורת ופגישות ארוכות ולא אפקטיביות עם מבוקרים.

כל מקום שמזוהה על ידי צוות הביקורת כבעייתי ובזבזני מחייב בדיקה מעמיקה של סיבות השורש וטיפול בהן, על מנת לנטרל את הבזבוז.

שאלות אלה אינן חד-משמעיות ויש להשקיע מחשבה רבה ויצירתיות בניתוח התשובות.

תפקידו של מנהל יחידת הביקורת הוא לתת מענה וכלים לבזבוזים שאותרו ולהצעות המועלות.

4. מדידה ולמידה

מדידה כמותית עקבית ושוטפת של פעילות הביקורת מאפשרת לנו להגדיר יעדים ולמדוד עמידה בהם (ניתוח כמותי ואיכותני) לצורך לימוד והפקת לקחים. לכן חשוב מאוד להשקיע מחשבה בהגדרת הפרמטרים למדידה.

כל שלב בזבזני שאותר, ינותח על מנת להגדיר עבורו פרמטר ספציפי למדידה ותדירות המדידה. בהמשך לדוגמאות שלעיל ניתן למדוד את: אורך הדוח (בעמודים), אחוז ההמלצות שיושמו.

"הבזבוז הכי מסוכן הוא הבזבוז שאנו לא מודעים לו"

Shigeo Shingo *מהנדס תעשייה יפני שנחשב למומחה המוביל בעולם בתחום התעשייה ושיטת הייצור של טויוטה.*

סיכום

יישום מושכל של מתודולוגיית LEAN, תוך הבנת צרכים שונים של בעלי עניין שונים, עשוי להביא לצוות הביקורת הפנימית שיפור רב בהיבטים שונים בתוך יחידת הביקורת: מודעות לקשיים ולכשלים, הגדרת יעדים רלוונטיים לשיפור, שיתוף פעולה בין חברי צוות, ואף העלאת מוטיבציה ורתימה של צוות הביקורת לביצוע עבודת הביקורת. התוצאה של כל אלה היא שיפור באפקטיביות ובתפוקת הביקורת, ובסופו של יום - חיסכון במשאבים.

יתרה מכך, התבוננות בעבודת הביקורת כשירות ללקוח והתאמת תהליכי עבודה לתפיסה הנ"ל, מעודדות עבודה בשיתוף פעולה עם המבוקרים ומשפיעות באופן חיובי על תפיסת הביקורת ומידת השפעתה על הארגון. הטמעה מוצלחת של המתודולוגיה בפעילות הביקורת היא בבחינת הגשמת חזונו של מהטמה גנדי:

"BE THE CHANGE YOU WANT TO SEE IN THE WORLD"

Mahatama Gandi

פורום "שולחן עגול"

למבקרים פנימיים ראשיים

כמה פעמים הייתה לך הזדמנות להיות חבר בפורום
שיכול להשפיע על פעילות הביקורת הפנימית ועל עתיד הביקורת בכלל?

המפגש הבא של הפורום יתקיים ביום **ראשון ה- 27 במאי 2018**
במשרדי שיכון ובינוי רחוב הירדן 1א קריית שדה התעופה

להרשמה למפגש הקרוב יש לפנות ל**אינה גולדרביטר** מנהלת לשכת נשיא האגוד
טלפון: 03-5116617 | office@theiia.org.il

* החברות בפורום מוגבלת למבקרים פנימיים ראשיים בלבד.
בפורום כ- 60 חברים המשמשים כמבקרים פנימיים ראשיים בארגונים המובילים בישראל.

JANE SEAGO is a business and technical writer in Tulsa, Okla

לבקר מה שחשוב

מבקרים פנימיים יכולים להוסיף ערך בבחירת ביקורות שתורמות להשגת יעדים אסטרטגיים

ארגונים קיימים על מנת לספק ערך למחזיקי עניין. הגדלת ערך זה טעונה נטילת סיכונים בעסקים. אך אילו סיכונים, ומהי מידת אי הוודאות שבה ההנהלה צריכה להעריך ולאזן הזדמנויות לצמיחה, לסיכונים הכרוכים בה ולפריסת משאבים אפקטיבית, זאת מבלי להסיר את העיניים מהאסטרטגיה וממטרות הארגון? ידוע כי למבקרים פנימיים יש תפקיד חשוב בתהליך. עם זאת, חלק מהמבקרים הפנימיים נעים בין עריכת פעילויות מתחום הביקורת המסורתית המתמקדת בפרוצדורה ובין פעילויות שתורמות באופן ישיר יותר ליצירת ערך. "שתי הפעילויות האלה חשובות", אומר לארי בייקר, מנהל בכיר בביקורת פנימית, ניהול סיכונים ותכנון אסטרטגי בעיריית אוקלהומה, "אפילו כאשר ההנהלה משוכנעת שהארגון עושה את כל האפשר להבטחת האפקטיביות של תהליכים, מבקרים פנימיים עדיין צריכים לערוך ביקורת עצמאית על הבקרות שמאפשרות להנהלה להרגיש בנוח".

עם זאת, זמן ומשאבים הם מוגבלים, ומבקרים פנימיים ששואפים להיות יועצים אמינים לארגון חייבים להבטיח שהמאמצים שלהם מספקים מקסימום תמורה להשקעה. חייבים להיקבע סדרי עדיפויות עבור חלק מהמבקרים הפנימיים, והגדרת סדרי עדיפויות טעונה מבט מרענן על מה שחשוב בעסק.

זיהוי הסיכונים "הנכונים"

ביל ווטס, שותף בקראו הורוואף בקולומבוס אוהיו, נזכר שלפני כעשור הגישה לקביעת "מה לבקר" לא הייתה מעמיקת מחשבה כפי היום. מבקרים נהגו להיות מאוד מובנים וחוזרים על עצמם עד שנחקק חוק סרבנס אוקסלי (2002) שבאופן עקיף גרם לחברות לבחון מחדש את מבנה הבקרות וכיצד לשפר בקרות, והוביל לאבולוציה בתחומים אחרים.

"מבקרים פנימיים היום חייבים לחשוב באופן רחב וחוצה ארגון", מציין ווטס, "היכן מתמקדת האסטרטגיה של הארגון? מהן היוזמות המרכזיות של הארגון? והיכן הכסף מושקע? מענה לשאלות אלו יאמר לך היכן צריכים מבקרים פנימיים להתמקד".

לדברי בראד איימס, מבקר פנימי באוולט פקרד בפאלו אלטו, קליפורניה, יש שאלה נוספת שיכולה לסייע למבקר פנימי בזיהוי הסיכונים הנכונים שאליהם עליו לכוון: מי נושא באחריות לאסטרטגיה מסוימת? "ברגע שאתה יודע זאת, אתה יכול לבנות יחסי עבודה אותנטיים ולהפוך אותם ל'בעלי העניין' שלך", הוא מסביר, "שאל אותם מה הם רואים שיכול למנוע מהם להגשים את יעדי האסטרטגיה. התחלת הדיון בסיכון מייצרת שקיפות כך שהם לא יעריכו אותו ביתר או יחששו ממנו, ותקבע מראש כיצד השותפות תחזק את האסטרטגיה העסקית. הקשר הזה יסייע להם לחוש בטוחים יותר לגבי הסיכון. יפחית את הסבירות לאפשר לסיכון לגרום להם שלא ליישם את האסטרטגיה".

במרבית הארגונים, באחד מתחומי המיקוד מעורבת טכנולוגיה. כל הארגונים חייבים ללמוד ליישם באופן אופטימלי את הטכנולוגיה, ואין הכוונה רק לטכנולוגיה המאפשרת יישום פרוצדורות ומתן שירות ללקוחות, אלא לטכנולוגיה שבתהליך העסקי מסייעת להתייעלות ואפקטיביות. הרבה מאוד מהאסטרטגיות של ארגונים כוללות יעדים ספציפיים הקשורים לטכנולוגיה. זהו סימן מובהק לכך שהמבקר הפנימי צריך להתמקד בה. עוד חשוב שמבקרים פנימיים יבינו שאפילו כשהם מתמקדים ביוזמות אסטרטגיות, הם חייבים לשמר הרבה מהפעילויות הנהוגות בביקורת, כגון בדיקת הפרדת תפקידים, פוטנציאל להונאות, דרישות רגולטוריות ובחינת עסקאות. ועדיין, איימס מציין, אפילו פעילויות של ביקורת מסורתית יכולות וצריכות להיות מוכוונות אסטרטגיה.

הקשר לסיכונים

הגרסה האחרונה של "Enterprise Risk Management - Integrated Framework" של COSO, מתארת תוכנית לניהול סיכונים כולל (ERM) הקשורה במידה רבה לבקרות. בין אם מבקרים פנימיים משתמשים ב-COSO ERM להנעת ביקורת על פעילות אסטרטגית, ובין אם הם בונים את מסגרת העבודה שלהם על בסיס תפיסותיהם וניסיונם, ווטס מזהיר מפני בחירה סלקטיבית של נושאים. התמקדות רק בחלקים מסוימים של העבודה בזמן שמתעלמים מחלקים אחרים, עשויה להוביל לעיכוב בהשגת היתרונות שבתהליך וייתכן שאף לאובדן הזדמנויות. התבוננות הוליסטית ורחבה יותר שמתיישרת עם תוכנית ניהול הסיכונים של הארגון והאסטרטגיה, מקלה על מבקרים פנימיים בהבנת האסטרטגיה עצמה ובתפקידם בפעילויות המרכזיות, שמבחינה עסקית הן קריטיות להשגת האסטרטגיה.

אין הכוונה שביקורת פנימית שמתמקדת ביעדי הארגון כפי שהם מתוארים באסטרטגיה, משפרת באופן אוטומטי את ניהול הסיכונים בארגון. "השאיפה היא שכן, אך זה רחוק מלהיות כך", אומרת שרלוטה לופסטרנד היגלם, מבקרת פנימית ראשית בלאנספורסאקרינגאר בשטוקהולם.

"אם אין יעדים אין סיכונים, והדבר החשוב הוא לזהות היכן נוצר ערך וכיצד הוא עלול להיות מושפע מאירוע לא רצוי או להשתפר, אם אנו מסוגלים לבטא במילים כיצד ניתן לזהות אותו".

הצגת האופן שבו היעדים משפיעים על הערך ועל הסיכון בתחומים אחרים יכולה להיות מועילה מאוד, בדיוק כמו

הצבת היעדים כקישור בין תוכנית הביקורת (לרבות פעילות ייעוץ של הביקורת) לתוכניות אחרות של הארגון, כגון תוכנית אסטרטגית, תוכנית עסקית ודוח סיכונים.

מבקרים פנימיים נוטים להצטיין בשימוש בגישה ממוקדת סיכונים. למעשה, איימס מעריך כי ההנהלה נוטה להעריך כי הביקורת הפנימית עוסקת בציות או בסיכון. מנקודת מבטו, גישה מבוססת סיכונים היא "מאושיות היסוד של הביקורת", אך מבקרים פנימיים צריכים להיות יותר ממוקדים בהוספת ערך לעסק, ומיצוב הביקורת הפנימית כשותף אסטרטגי.

בסביבה העסקית של ימינו, סוגי סיכונים, סבירות התרחשותם ומידת השפעתם, משתנים כמעט ברמה יומית.

ביקורת בזמן אמת

ביטוי שנוהגים להשתמש בו כדי לאפיין את אחד האספקטים ביחסים שבין ביקורת פנימית וניהול סיכונים הוא "לבקר במהירות הסיכון". בסביבה העסקית של ימינו, סוגי סיכונים, סבירות התרחשותם ומידת השפעתם, משתנים כמעט ברמה יומית.

אם מבקרים פנימיים מתמקדים בלתמוך ביעדי האסטרטגיה, ואם המפתח להשגת היעדים הוא הבנת הסיכונים שמקיפים אותם, אז המהירות שבה המבקר הפנימי יכול לזהות את הפעולה שבסיכון חשובה. מבקרים פנימיים חייבים למצוא דרכים להישאר מעודכנים ולנקוט צעדים פרואקטיביים.

ליסה לי, סמנכ"לית ביקורת בגוגל, קליפורניה, אומרת כי בסביבה בעלת קצב מהיר, המפתח להוספת ערך של מבקר פנימי הוא לתקשר קשיים בזמן אמת. "עיסוק מוקדם עם בעלי התהליך לזיהוי סיכונים והערכת בקרות המעצבות אפקטיביות, יסייעו לספק בהירות בניהול סיכונים ברמה הגבוהה ביותר", היא מסבירה. "מעבר לכך, הערכת בשלות הבקרות יכולה לספק מידע משמעותי. זיהוי סוגי בקרות אלה יכול להתאים כאשר תהליך או מוצר מושק לראשונה. אך ככל שהתהליך או המוצר נמדד לאורך זמן, כך גם יש לנהוג בבקרות. שימוש במודל בשלות על רצף שבין 0 (מצביע על היעדר בקרות) ל-5 (מצביע על בקרות אופטימליות), יכול לסייע במקרים שבהם יש צורך בבקרות בריאות יותר.

הגישה המסורתית של תוכנית עבודה שנתית לביקורת פנימית, עשויה שלא להשתלב במהירות העסקית של ימינו. מבקרים פנימיים נאבקים לדבוק בתוכנית העבודה ובד בבד להתאים עצמם לשינוי המתמיד ולהבטיח כי המיקוד נשאר בסיכונים הקריטיים.

לי מציינת שבחברת גוגל הביקורת הפנימית מתחזקת רשימה של יוזמות ומחויבויות לתוכנית עבודה רבעונית המכוונת לסיכונים ברמה גבוה.

מעבר לגישה אסטרטגית

מבקרים פנימיים יכולים להוביל לשינוי בתרבות הארגונית, כך שהארגון יקבל גישה יותר אסטרטגית בעריכת ביקורת פנימית. הנה כמה טכניקות שהומלצו על ידי מבקרים פנימיים שרואיינו לכתבה:

גם בביצוע פעילויות מתחום הביקורת הפנימית המסורתית, היה אמיץ לצאת מדי פעם מחוץ לנורמות המקובלות. יחצן את התוצרים החיוביים של "הניסוי" והאופן שבו הוא הועיל לארגון. השתמש בניצחון הזה על מנת לבנות את הבא.

נקוט גישה של "כל מסע מתחיל בצעד אחד" והתחל בשינוי קטן. כאשר מגיע הזמן מתאים, עשה צעד נוסף. המפתח הוא לעשות כל צעד בהתאם למוכנות של הארגון למסע.

השקע יותר זמן בשיח עם לקוחות והקשב לתגובותיהם. אם אתה עורך ביקורת מסורתית כגון התאמת חשבוניות, השקע שעה בשיחה עם אנשים שמטפלים בתהליך. בדרך כלל ניתן ללמוד יותר משמיעה מאשר מצפייה. המידע הזה עשוי לסייע לך בהרחבת נושאי הביקורת.

לטש את ה"כישורים הרכים" - אלו יודעים לשאול שאלות טובות, לבסס קשרים (בתחומי אי התלות והעצמאות), להאזין בזהירות, לסכם בתמציתיות, הם יותר יעילים בחשיפת האמת ועריכת תוצרים משכנעים.

חמש עצמך במומחיות לפני ביצוע פעולות. בסביבה של היום יש יותר לחץ לעשות יותר בפחות, להוסיף ערך ולהפגין פריון. זה עשוי לגרום למבקרים פנימיים לצלול לפעילויות שהם לא מכירים לגמרי. אל תעשו את הטעות הזאת. היו מוכנים. ערכו מחקר, קבלו הכשרה מתאימה, ובקשו סיוע של מומחים כאשר יש צורך. אם אתם מנסים משהו חדש, דעו כי יכולתכם לקבל הזדמנות נוספת תלויה בהצלחת הניסוי הראשון.

אל תפחד מכישלון, לא כל מאמץ יוביל להצלחה, אך זאת לא יכולה להיות סיבה לוותר. יש לפתח כושר התאוששות מלימוד מכישלון והתקדמות הלאה.

תהליך השינוי

עריכת שינויים באופן שבו מבקרים פנימיים מתפקדים לא תמיד תתקבל בזרועות פתוחות. בחלק מהארגונים והתעשיות, תרבות שהתבססה לאורך שנים תתקשה להסתגל לשינויים, לפחות לא בקלות או במהירות. אם הציפייה של הארגון היא לעריכת ביקורת פנימית מסורתית, מחלקת הביקורת צריכה להמשיך ולבצע זאת באפקטיביות אפשרית. תוך שהיא מבטיחה שהיא אכן מוסיפה ערך.

לי מאמינה בלתת לעבודה לדבר בעד עצמה. "ההנהלה מעריכה קבלת מידע רלוונטי ועדכני", היא מסבירה, "אם ביקורת פנימית יכולה לספק מידע שיסייע להנהלה לבצע את תפקידם טוב יותר או יסייע בהשגת המטרה, אז השינוי לא יהווה בעיה משום שהם יראו ערך בעבודת הביקורת הפנימית".

אך מה קורה אם צריך לשכנע את הנהגת הביקורת הפנימית לנקוט גישה יותר אסטרטגית בעבודת הביקורת? לפי איימס, "קשה למחלקת ביקורת להשתחרר מהשגרה ומהגישה המסורתית ללא תמיכה מהנהלת הביקורת עצמה. ייתכן שיהיו כמה בודדים שיגיעו לרמות האלה אבל אף פעם לא כל המחלקה, ואז הביקורת הפנימית לא תהיה שותפה באסטרטגיה הארגונית". המבקר הפנימי הראשי הוא חלק חיוני כאשר הארגון דן בסיכונים,

המבקר הפנימי הראשי חייב לצעוד קדימה ולהצביע על הצורך בגישה אסטרטגית,

ולהסביר את תפקידה של ועדת הביקורת. אם במסגרת ההסבר תפקידה של ועדת הביקורת מתואר תוך התמקדות בהגנה, ההזדמנות לשינוי עלולה להיות מוגבלת. ההזדמנות אף יותר מוגבלת אם המבקר הראשי בוחר שלא להקשיב להצעות המבקרים הפנימיים שלו בדבר הוספת ערך לארגון. "ייתכן שזה הזמן עבור המבקר הראשי לעבור לתפקיד הבא", מציעה הייגלם, אך מודה ש"זה כמובן קל לומר אך קשה לביצוע".

ערך – הפקת הצעות

אם נניח לרגע בצד את השאלה היכן בארגון יש לבצע שינויים פרסונליים, מבקרים פנימיים שמבינים שהרחבת המאמצים שלהם בשרשרת ערכי הארגון יכולה לסייע למחלקתם בהגדלת כיסוי הסיכונים, בחיסכון בעלויות ובהוספת ערך בר מדידה לארגון, חייבים לשאת את הדגל. למעשה, פעילות שכזאת מהווה נדבך חשוב בהשגת יעדי הקריירה שמבקרים פנימיים רבים הציבו לעצמם - להפוך ליועץ אמין. הייגלם מסבירה שכאשר סיכון הופך לערך, "הבטחה" הופכת לתובנה - שינוי שמצופה מיועץ אמין. לעצתה, "דוח המבקר הפנימי הוא לא התוצר העיקרי של עבודת הביקורת. התוצר העיקרי הופך להיות יכולתנו כמבקרים לזהות ולתאר את ההשלכות של סיכון או שילוב של סיכונים. ההבנה, הידע והיכולת של מבקרים פנימיים לתקשר בשפה העסקית, יכולים לסייע להנהלה הבכירה להתמקד ב"בנושאים החמים".

"הגישה המסורתית של תוכנית עבודה שנתית לביקורת פנימית, עשויה שלא להשתלב במהירות העסקית של ימינו"

מיקוד פעילות הביקורת הפנימית ביעדים האסטרטגיים החשובים ביותר לארגון מייצר ערך - מניב הצעות. גם אם זה בראש סדר היום, אין מדובר בתפיסה חדשה לגמרי, ייתכן שמדובר בחזרה לבסיס, תפיסות ישנות שחמקו מעינינו לאורך הזמן בלהט של השלמת ביצועי המשימות ברשימות היומיות.

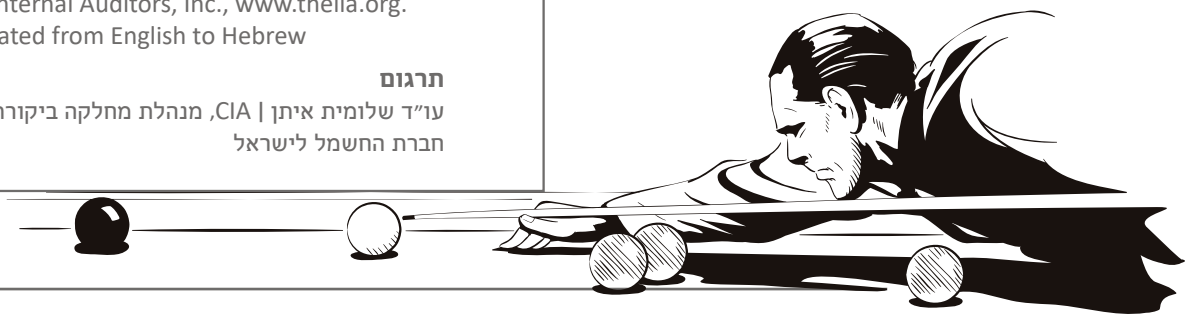
בייקר מציין כי "לפעמים אנו שוכחים שכל חיינו בביקורת פנימית משולבים ביעדים, סיכונים ובקרות. לפעמים אנו מתמקדים יותר בבקרות, ובפעמים אחרות פחות בסיכונים, אבל היעדים תמיד היו שם. ואם לא נעריך את הסיכונים והבקרות כשהיעדים לנגד עינינו, אז למה לעשות זאת?"

This article was reprinted with permission from the February 2017 issue of Internal Auditor magazine, published

by The Institute of Internal Auditors, Inc., www.theiia.org. and has been translated from English to Hebrew

תרגום

עו"ד שלומית איתן | CIA, מנהלת מחלקה ביקורת ניהולית, חברת החשמל לישראל



גיוס או פספוס

מבדקי גיוס ייעודיים למחלקות הביקורת הפנימית

מאת

ערן גרובר | רו"ח, MA, מבקר פנימי ראשי, דואר ישראל

הדרך להצלחה מתחילה ביכולת לגייס את האנשים הנכונים לתפקיד, ומה שנכון למנהל מסוים ולארגון מסוים, לא בהכרח יהיה נכון למנהל אחר ולארגון אחר. ההצלחה בגיוס טוב לא מסתכמת רק במציאת האדם בעל הידע המתאים, הניסיון הראוי והמיומנות הנדרשת, אלא גם בשילובו בארגון, ביכולתו לתרום לצמיחת הארגון, ובסיכוי שלו להצליח בתפקיד.

אין תבנית אחידה לתהליך הגיוס וההכשרה, וכל גוף מאמץ היבטים שונים כפונקציה של צורכי התפקיד ובהתאמה לאופי הארגון ולתרבות הארגונית הייחודית. יש מי שנעזר במכוני מיון ויש מי שמקיים את התהליך מתחילתו ועד סופו בבית, לעיתים לבדו ולעיתים בשיתוף גורמים אחרים.

מחקרים רבים כבר עמדו על כך שמנהלים נוטים לגייס עובדים שדומים להם באישיות, בתכונות האופי, ברקע, ובצורת החשיבה. אם שני מועמדים בעלי כישורים דומים והתאמה לתפקיד יתראיינו בשני מקומות שונים, דמות המנהל המגייס והכימיה שלו עם המועמד הן שיכריעו לגבי זהות העובד החדש.

הדילמה

יש ארגונים שאימצו את כלל האצבע הבא: אם פיטרת עובד, כנראה שנכשלת בתהליך הגיוס או שנכשלת בניהול העובד.

הרעיון הוא להפנות זרקור לא לעובד, אלא לתהליך גיוסו והכשרתו. זה בא לידי ביטוי בצורה מובהקת בשינויים ארגוניים והחלפת מנהלים, מפני שכשעובדים עוברים למחלקות אחרות ופורחים בהן, קשה לומר שהם היו עובדים רעים לפני כן.

אז אם תהליכי הגיוס והמיון קבועים בארגון, וכימיה אישית כבר הוגדרה כ-DEAL BREAKER, איזה עוד אלמנט ניתן להכניס לתהליך כדי לקבל זווית נוספת, ייחודית לצרכים שלנו כמבקרים פנימיים מגייסים, שאינה עוד מבדק סטנדרטי בפרוטוקול הגיוס הרוחבי בארגון?

> **הייחוד במבדקים הוא שאין בהם תשובה נכונה. כל מנהל יכול להזדהות עם מרכיב אחר בתשובה.**

מבדקי הגיוס

לכל חברה יש את פרוטוקול הגיוס שלה, שכרוך לעיתים בראיונות במשאבי אנוש וסט מבחנים שמותאם לפרופיל התפקיד. במאמר זה אשתף בשני מבדקים נוספים, ייעודיים לביקורת הפנימית, שאני עושה בהם שימוש. וייחודם בכך שאין בהם תשובה נכונה. כל מנהל יכול להזדהות עם מרכיב אחר בתשובה.

מבדקים אלו הם בנוסף על האמצעים שכל אחד נוהג על מנת לבחון את הידע, הניסיון, ההתמחות וההתמקצעות בתחום הנדרש, והם עוסקים במקטע שבודק את המעטפת שמסביב למועמד. ניתן לדמיין זאת כעטיפה של חבילה שבאמצעותה ניתן להעריך את תכולתה.

המבדק הראשון

תרגיל סימולציה המשמש בדרך כלל למבדקים קבוצתיים הבודקים, בין היתר, כישורים חברתיים, שיקול דעת, יכולת ביטוי, וגמישות מול אסרטיביות. בתרגיל זה אני עושה שימוש במבדק הקבוצתי כמבדק אישי ומבקש מהמועמד לנתח בכתב אירוע של גיוס מועמד לביקורת הפנימית, שמצריך שיקול דעת והתמודדות עם מצב מורכב שאינו אידיאלי. התרגיל מאפשר קבלת מבט על הערכים ותפיסת העולם של המועמד ביחס לתכונות הנדרשות בביקורת הפנימית.

המבדק השני

ניתוח אירוע בכתב (case study) מעולם תוכן זר למועמד, המציג מידע שנאסף לכאורה במסגרת הליך ביקורת, ונדרש להציגו כחלק מדוח ביקורת. המבדק מאפשר הצצה לפוטנציאל היכולות המקצועיות של העובד דרך בחירת הנושא המתוחקר ואופן הצגתו, ללא קשר לידע המקצועי הספציפי שהוא מביא עמו.

מבדק סימולציה

מבדק זה מיועד למספר מועמדים הנבחנים יחדיו, אך ניתן לבצע אותו גם לכל מועמד בנפרד. במבדק זה מכניסים את המועמד לנעלי המנהל, ומבקשים ממנו לבחור עובד חדש שיעבוד תחתיו בביקורת הפנימית מתוך רשימה של 6 מועמדים. יש לדרג אותם לפי סדר עדיפות ולנמק את הדירוג. לכל מועמד יש יתרונות וחסרונות ואין דמות אחת אופטימלית, כך שבמבדק זה אין תשובה נכונה וכל מנהל יכול להזדהות עם דמות אחרת. מטרת מבחן זה היא לבחון את הערכים של העובד ועם אילו היבטים הוא מזדהה.

להלן תיאור חלקי של ארבעה מהמועמדים

1 יעל

יעל מסוגלת להתמודד בצורה יעילה עם מגוון קשיים המוצבים בפניה, תוך תעוזה ועצמאות רבה. ליעל חשוב מאוד להגיע להישגים, ולכן לפעמים היא עלולה להגיב בצורה תוקפנית ולא לגלות גמישות וסובלנות. ליעל ניסיון רב במקצוע הביקורת הפנימית. ביצעה ביקורת שנתית עבור חברות ציבוריות ופרטיות והכינה דוחות ביקורת פנים.

2 גיא

גיא בחור אנרגטי ודינמי. עובד כיום ביחידת החשבונאות והדיווח בחברת היי-טק. נחשב למוביל חברתי ומשדר שמחת חיים ואופטימיות. יודע למצוא פתרונות מקוריים ויצירתיים גם למצבים מורכבים. מגיע להישגים משמעותיים תוך פרק זמן קצר, אך מתקשה להתמיד לאורך זמן בביצוע מטלות שגרתיות.

3 אוהד

אוהד בעל מוטיבציה גבוהה לתפקיד ונכונות רבה להשקיע מאמצים. הוא מגלה מסירות גבוהה לארגון ומשתלב היטב בעבודת צוות. עובד בקצב מהיר, ונראה כי לעיתים הדבר בא לידי ביטוי במידת ההקפדה על סדר ודייקנות. הוא ממהר לסגור מעגלי טיפול ולעיתים יש תחושה שהפתרונות שהוא מייצר אינם יעילים מספיק בטווח הרחוק. אוהד מודע לקשייו, ומוכן לקבל ביקורת, ללמוד ולהשתפר.

4 שני

שני עובדת כעוזרת למבקר באחד הבנקים. היא נעימת הליכות, שירותית ואדיבה. יוצרת קשר בינאישי עם לקוחות פנים וחוץ ומשתלבת היטב בעבודת צוות. אהודה על עמיתיה וחשוב לה לרצות את הסביבה, ולכן משתדלת להימנע מעימותים גם כשמשהו מפריע לה. מבצעת את עבודתה במסירות.

לא בכדי הדמויות מורכבות מניגודים ואין דמות אופטימלית אחת. יש צורך להעדיף במודע תכונה אחת על פני אחרת, ולא ניתן להרכיב את המועמד האידיאלי מתוך סט של תכונות.

באיזה עובד יבחר המועמד? האם יעדיף את יעל המנוסה והיעילה אך התוקפנית, או שמא יעדיף את אוהד המסור ובעל המוטיבציה שלעיתים לוקה בהקפדה על סדר ודייקנות? האם יבחר בשני השירותית והאדיבה אך המתרחקת מעימותים, או שאולי דווקא בגיא היצירתי והמקורי שמתקשה להתמיד בביצוע עבודה שגרתית?

כל מנהל יכול להעדיף דמות אחרת מתוך ארבעת המועמדים בסימולציה. השאלה כאן היא פחות מה אנחנו היינו בוחרים, אלא מה יבחר המועמד וכיצד הוא ינמק את הבחירות שלו. האם הוא רואה חשיבות בסגירת מעגלי טיפול או בחשיבה יצירתית? האם יחסים עם המבוקרים או עם חברי הצוות עדיפים על מקצועיות? וכדומה.

נימוקי המועמד, המצביעים על תפיסת עולמו הערכית והמקצועית, והדמות שהוא בחר לגייס, הם הנקודות שמעניקות זווית נוספת שלא קיימת בדרך כלל במבחנים הסטנדרטיים.

מקרה בוחן

במבדק זה אני בונה שני תרחישים תיאורטיים משני עולמות שונים, בהיקף של עמוד, המספקים נתונים שנאספו במסגרת הליך ביקורת שבוצע לכאורה במקום כלשהו, תוך שאני שותל שם מספר רב של נתונים, חלקם חסרי משמעות לממצא או שמהווים חלק שולי ותפל. אני מבקש מהמועמד לכתוב לפחות פרק אחד קצר בדוח ביקורת שיכלול רקע על הנושא, ממצא והמלצה.

מטרת הבדיקה היא לבחון מספר אלמנטים:

- יכולת התנסחות
- יכולת להציג את הנושא בצורה בהירה ועניינית
- הבחנה בין עיקר וטפל
- הבנת האירוע
- לראות אם בחר להתמודד בהצגה עם ממצא שולי או עם ממצא מורכב יותר

אף שמדובר באירוע המתפרס על פני עמוד אחד בלבד, יש בו מספיק מידע בשביל לנתח את המועמד ולבחון האם בחר להתמודד עם הממצא הכי פשוט, שמצריך 3 דקות עבודה, או שאתגר את עצמו ובחר להתמודד ולהציג את אחד מהממצאים היותר מורכבים, ואולי אף הציג יותר מאשר ממצא אחד. מעבר לאופן שבו ענה וניתח את האירוע, הבחירות במבדק זה בשילוב המבדק הקודם יכולות לספק מידע על אופיו של המועמד ועל התאמתו לצרכים שלנו כמנהלים. כבר נתקלתי בניתוחים שהפתיעו אותי, שכן לא אלו היו ההיבטים שחשבתי עליהם כשבניתי את מרכיבי האירוע.

Women in Internal Audit Leadership Forum

March 14, 2018
Aria Resort & Casino
Las Vegas, NV

הצטרפו לקבוצות דיון בפייסבוק ובלינקדאין

יש לכם שאלה?

שאלו אותנו ברשת

הקבוצה פתוחה לכל המבקרים הפנימיים

הצטרפו אלינו!

ביקורת ברשתות חברתיות

מאת
רביב טל | מנכ"ל Vigo מקבוצת יפעת

הרשתות החברתיות הפכו לזירה משמעותית ביותר בהתנהלות הארגונית. הזירה טומנת בחובה הזדמנויות אדירות ומנגד סיכונים משמעותיים למוניטין.

על אף החשיבות העצומה של הרשת, במרבית הארגונים קיימים פערי ידע ויש להם כלים להתמודדות נקודתית כתחליף לראייה מערכתית. לשם התמודדות מערכתית נחוצים כלים אנליטיים לניתוח וניטור של הרשתות החברתיות.

מהפכת הרשתות החברתיות סיכויים וסיכונים:

אחת המהפכות הגדולות ביותר של העשור האחרון היא פריחתן של הרשתות החברתיות: לפני עשר שנים הגיעה לישראל פייסבוק ואחריה טוויטר, אינסטגרם, לינקדין, יוטיוב, הפורומים, הבלוגים ועוד.

הרשתות החברתיות שינו לחלוטין את הדרך שבה אנחנו מתקשרים, צורכים מידע ומעבירים את הזמן הפנוי שלנו. בשנת 2017 נרשמו בישראל למעלה מ-5 מיליון משתמשים פעילים ברשתות החברתיות, המשקיעים מדי יום בממוצע 3.5 שעות גלישה ברשת.

הרשתות החברתיות משרתות לא רק את הציבור אלא גם את העולם העסקי: 95% מהעסקים והארגונים בישראל מחזיקים בדף פייסבוק רשמי, ומבין 500 המפרסמים הגדולים בישראל כולם מקצים תקציבים עבור אפיקי הדיגיטל.

הרשתות החברתיות מאפשרות לעסקים, גדולים וקטנים, לפנות באופן בלתי אמצעי למיליוני בני אדם. אלה כוללים את קהל הלקוחות, הלקוחות הפוטנציאליים, המתחרים ואף העובדים או הגורמים המשפיעים על העסק (דוגמת בעלי המניות או הרגולטורים), הכול באופן פשוט וזול יותר מבעבר.

זאת הסיבה שגורמים רבים בתוך הארגון עובדים מול הרשתות החברתיות: החל בשיווק, מכירות, שירות וקשרי הלקוחות, מודיעין עסקי, משאבי אנוש, ופעמים רבות גם מקרב ההנהלה עצמה.

בעוד שהיתרונות בשימוש ברשתות החברתיות ברורים לכולם, דווקא את הסיכונים כמעט אף אחד לא מעריך או בוחן.

מכיוון שבלתי אפשרי לשלוט או לעצב את דעת ההמונים ברשתות החברתיות, עשרות אלפי גולשים יכולים להתאגד בתוך דקות ולגרום לפגיעה משמעותית במוניטין של כל עסק. למשל, תלונת גולשים שלא מטופלת כראוי עשויה להפוך בתוך שעות לסיכון מוניטין. דוגמה לכך ראינו השנה בארצות הברית: בעקבות הפצה של סרטון שבו נראה נוסע של חברת התעופה United מורד בכוח מהטיסה, אלפי גולשים הודיעו שיפסיקו לטוס עם החברה וערך המנייה ירד בעשרות אחוזים. היערכות מוקדמת להתמודדות עם משבר מסוג זה הייתה עשויה לצמצם ואולי אף למנוע לחלוטין את הפגיעה במוניטין.

"היערכות מוקדמת להתמודדות עם משבר עשויה לצמצם ואולי אף למנוע לחלוטין את הפגיעה במוניטין"

זהו אינו הסיכון היחיד הטמון ברשת: בתחום הטכנולוגי מתגלים כל הזמן סיכונים חדשים שיש להיערך אליהם, ומדי יום עסקים מתמודדים עם סיכונים כאלה, כגון דליפת מידע לגורמים מתחרים ברשת, אובדן השליטה על התוכן בשל הגדרת הרשאות לא נכונה, חשיפה לסיכונים משפטיים-רגולטוריים בשל שימוש לא נכון במידע (לדוגמה, העלאה תמימה של תמונה לרשת החברתית עלולה להסתיים בתביעה על הפרת זכויות יוצרים). גם היתרון הגדול בפומביות המידע ברשת עלול להפוך לסיכון:

הקלות שבה יכול כל עסק להפוך למתחרה שיווקי פוטנציאלי ברשת או המיידיות שבה יכולות לחמוק הזדמנויות חשובות, מחייבות כל עסק להגדיר ולנתח מראש את מפת הסיכונים שלו ולהבין כל הזמן האם הוא מנצל את מלוא היכולות והכישורים העומדים לרשותו.

כיצד ניתן להתכונן מראש

ראשית באמצעות ניטור וניתוח של הרשתות החברתיות, ובאמצעות סריקת התכנים ברשת בזמן אמת, תוך איתור התכנים שזכו לתשומת הלב הרבה ביותר של הגולשים. כמו כן מומלץ לעשות שימוש בכלים טכנולוגיים ובצוות שהוכשר לכך כדי לקבל החלטות מהירות תוך התבססות על נתוני אמת בנוגע למה שקורה כעת ברשת.

מניסיוננו, במסגרת תוכנית הביקורת מומלץ לבצע דוח ביקורת פנימית על פעילות הארגון כפי שעולה מהרשתות החברתיות. המטרה - לסייע לעסקים שמתקשים בהתמודדות מול הסיכונים וההזדמנויות שהרשתות החברתיות מייצרות, ומול כל הממשקים השונים בארגון שנוגעים במדיה החדשה. מטרת התהליך היא לא רק למפות את כל הנקודות הטעונות חיזוק, אלא גם ללוות ולסייע בהטמעה ובשדרוג של המערכות, של כוח האדם, ושל תשומת הלב הניהולית הנדרשת.

התהליך המוצע לטפל בסיכון

שלב הראשון

יש לבצע מיפוי של תמונת המצב הקיימת בארגון: במרבית הארגונים משימת ניהול הרשתות מתחלקת לרוב בין בעלי תפקידים שונים בעלי ידע טכנולוגי ושיווקי שונה. לכן, כדי להעריך את המצב הקיים יש לקיים פגישות פרטניות ומשותפות עם הגורמים השונים: במטה, בשיווק, בשירות הלקוחות, במכירות ובמשאבי האנוש. במקביל יש לאסוף מסמכים ונהלים פנימיים ולבצע בדיקות וניתוחים עצמאיים כדי להשוות את ההתנהלות לארגונים אחרים דומים בארץ ובעולם, מעין BENCHMARKING.

שלב השני

יש לבצע ניתוח מקיף, שמטרתו חיבור ומיצוי המידע העולה מהנתונים לדוח כולל לכל מקבלי ההחלטות, גם אלה שאינם פעילים ברשתות החברתיות. מטרת הניתוח היא לאתר סיכונים קיימים לצד הזדמנויות מוחמצות (לדוגמה: מקומות שבהם ניתן לחסוך בעלויות, הכנסת טכנולוגיות חדישות, פישוט תהליכי עבודה מסורבלים ועוד). הניתוח מתייחס גם למדיניות המדיה החברתית בארגון וליישומה הלכה למעשה, לפעילות בנכסים הדיגיטליים בהשוואה על פני הזמן ולמתחרים, לזמני המענה ואיכות המענה לפניות לקוחות ברשת, לסדרי הרשאות והעברות מידע, להליכי ההתמודדות עם משברי רשת או הליכי מיצוי הזדמנויות עסקיות ועוד.

שלב השלישי

מתחילים להטמיע את מסרי הדוח, תוך הבחנה בין סיכונים המחייבים טיפול מיידי לבין סיכונים לטיפול בטווח הארוך. כמו כן מגדירים תחומי אחריות, הצעות לממשקי עבודה יעילים יותר והצעות לשיפור התנהלות הארגון ברשתות ומיצוי ההזדמנויות שבהן.

10 שאלות שכל מבקר פנימי חייב לדעת לשאול

על מנת שמבקרים פנימיים יוכלו לבצע בדיקה ראשונית בדבר התנהלות הארגון שלהם במדיה החברתית, להלן שאלון קצר ודגשים שכדאי לבחון. אלה הן גם השאלות הראשונות שיש לשאול:

- האם הארגון פועל במדיה החברתית?
- אילו נכסים דיגיטליים (פרופילים עסקיים ברשתות החברתיות) יש לארגון?
- מהם המשאבים (תקציבים, כוח אדם) המושקעים בתפעול נכסים אלה?
- לכמה ממנהלי ועובדי החברה יש הרשאות לערוצי המדיה החברתית?
- האם ישנה ראייה כוללת - האם יש גורם בחברה שמנהל את כל העוסקים ברשתות החברתיות?
- האם העבודה מתבצעת בתוך הארגון או גם באמצעות ספקים חיצוניים?
- האם יש מדיניות ויעדים לתפקידם של ערוצי המדיה החברתית של הארגון?
- האם יש לארגון נוהל להתמודדות עם משבר שעלול לפרוץ ברשתות החברתיות?
- השוואה - כיצד נראות ופועלות חברות אחרות בתחום?
- האם לדעת גורמי הארגון יש שביעות רצון מההתנהלות ברשתות החברתיות או שיש מקום לשיפור?

סיכום

הרשתות החברתיות הפכו בתוך שנים אחדות לזירה משמעותית מאוד בהתנהלות הארגונית, זירה שטומנת בחובה הזדמנויות אדירות וסיכונים משמעותיים למוניטין של כל עסק וכל אדם. על אף החשיבות העצומה של הרשת, ומנגד עוצמת הסיכונים שהיא עלולה ליצור, במרבית הארגונים שבהם נתקלנו קיימים פערי ידע ויש התמודדות נקודתית ולא ראייה מערכתית. מניסיוננו, ישנם כלים להתמודד עם הסיכונים וגם להגביר סיכויים, והבחינה המערכתית נדרשת ואף חיונית.

ניהול סיכונים תאגידי – שילוב עם אסטרטגיה וביצועים (COSO ERM)

מאת

דני פרידמן | מבקר ראשי אמדוקס

דרור בר משה | סגן המבקר הראשי אמדוקס

דוד ניסים | מנהל פרויקטים, ביקורת פנימית אמדוקס

מאמר זה מבוסס על מודלEnterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance , שפורסם ביוני 2017 על ידי COSO.

בשנת 2004 פרסם ארגון COSO מסגרת כוללת לניהול סיכונים. מטרת המסגרת היא לאפשר לארגון להגן על עצמו ולהוסיף לו ערך באמצעות ניהול סיכונים אפקטיבי ויעיל. אחת מהנחות היסוד בניהול הסיכונים היא שמקסום הערך של הארגון מושג כאשר ההנהלה:

1. מגדירה אסטרטגיה ויעדים ברורים.
2. פועלת לאיזון אופטימלי בין צמיחה ויעדי החזר ההשקעה.
3. מתפעלת ביעילות את משאביה.
4. מנהלת את סיכוניה.

המודל לניהול סיכונים של COSO חדר בהצלחה גדולה לארגונים רבים, גדולים כקטנים, הן במגזר הציבורי והן במגזר העסקי, ושימש כמודל אחיד ומקובל ברמה גלובלית.

ההבנה והניהול של הסיכונים הארגוניים התפתחו מאוד במהלך העשורים האחרונים. בעקבות השינויים הרבים שחלו בספקטרום ובאופיים של הסיכונים הארגוניים, ביוני 2017 פורסמה מסגרת COSO מעודכנת שזכתה לכינוי "ניהול סיכונים תאגידי - שילוב עם אסטרטגיה וביצועים". המסגרת החדשה משלבת את ניהול הסיכונים הקיימים במהלך העסקים הרגיל יחד עם אלה שבהתהוות. בנוסף, היא מדגימה כיצד שילוב ניהול הסיכונים התאגידי מסייע להאיץ את הצמיחה, לשפר את ביצועי הארגון, ומספקת מסגרת אחידה לקבלת החלטות למועצת המנהלים ולהנהלה. המסגרת מכילה עקרונות שניתן ליישם, החל מקבלת ההחלטות האסטרטגיות ועד ליישום אסטרטגיה זו באמצעות הפעולות התפעוליות השונות של הארגון.

"ההתפתחות הסיכונים האירגוניים הובילה לפרסום מסגרת COSO מעודכנת"

השינויים העיקריים במסגרת החדשה לעומת הקודמת הם אלה:

- מספקת תובנה מקיפה יותר על הערך שיש בניהול הסיכונים התאגידי בעת הגדרת האסטרטגיה.
- משפרת את ההתאמה בין ביצועי הארגון וניהול הסיכונים, ובכך מאפשרת קביעה מושכלת יותר של היעדים ושל הבנת השפעות הסיכונים על ביצועי הארגון.
- מכירה בגלובליזציה של השווקים ובצורך ליישום גישה המתחשבת בתרבויות ובאזורים גאוגרפיים שונים.
- מציגה דרכים חדשות להצגת סיכונים, הגדרת יעדים והשגתם.
  - מרחיבה את היקפי הדיווח על מנת לענות על הציפיות של בעלי העניין, תוך יצירת שקיפות גדולה יותר כלפיהם.
  - מתאימה את עצמה להתפתחויות הטכנולוגיות, לגידול בכמות המידע הזמין, ולתמיכה בקבלת החלטות.
  - קובעת הגדרות ליבה, רכיבים ועקרונות לכל רמות הניהול המעורבות בתכנון, ביישום ובניהול סיכונים תאגידי.

במאמר זה נפרט את מרכיבי המסגרת החדשה לניהול הסיכונים של COSO, ונדון באופן שבו ניהול סיכונים תאגידי משפיע על האסטרטגיה של הארגון ועל ביצועיו.

תפקידי ההנהלה בניהול סיכונים תאגידי

ככלל, ההנהלה נושאת באחריות הכוללת לניהול הסיכונים בארגון. ההנהלה גם אחראית להביא לדיון בדירקטוריון את הסוגיות הקשורות לניהול סיכונים התאגידי ולכרוך אותם בדיונים לבחינת נושאים אסטרטגיים ותחרותיים.

ניהול סיכונים תאגידי אפקטיבי מעשיר את הדיאלוג בהנהלה באמצעות הוספת נקודות מבט לדיון בחוזקות ובחולשות של הארגון.

הסתכלות זו הכרחית לדיון באסטרטגיות בתנאים משתנים ולבחינת התאמתה לארגון, בעיקר בזמנים שבהם ההנהלה בוחנת שינויים אסטרטגיים מהותיים.

תפקידי הדירקטוריון בניהול סיכונים תאגידי

תפקידו של הדירקטוריון הוא בראש ובראשונה לפקח על פעילות ההנהלה, על החלטותיה ועל נאותות ניהול הסיכונים בארגון. הדירקטוריון, בהיותו מורכב מאנשים בעלי ניסיון עשיר ומיומנויות מגוונות, גם מסייע להנהלה בעיצוב האסטרטגיה הארגונית ובתוכניות לקידום יעדי הארגון.

מסגרת ניהול הסיכונים התאגידי מספקת חומר גלם רב לדיון ולטיפול בנושאים שבאחריות הדירקטוריון, לדוגמה:

- הממשל התאגידי והתרבות הארגונית.
- אסטרטגיה ובחינת ביצועים.
- מידע, תקשורת ודיווח.
- תהליכים לשיפור ביצועי הארגון.

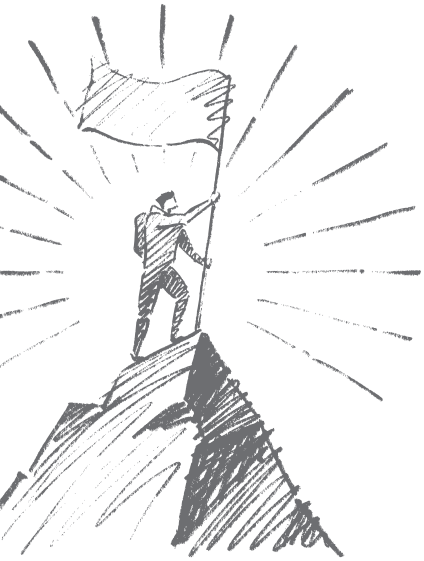
תפקיד הפיקוח של הדירקטוריון בנושא נאותות ניהול הסיכונים בארגון כולל בין השאר סקירה ובחינה של כל אלה:

- האסטרטגיה ותוכניות העבודה המוצעות על ידי ההנהלה.
- התיאבון לסיכון (RISK APPETITE).
- התאמתם של היעדים האסטרטגיים והעסקיים ליעדים ולערכים המוצהרים של הארגון.
- בחינת החלטות עסקיות מהותיות, כולל רכישות ומיזוגים, הקצאות הון, מימון והחלטות הקשורות לדיבידנד.
- תגובה לתנודות בולטות בביצועי הארגון הנובעות משינויים במפת הסיכונים הארגונית.
- תגובה למקרים של חריגה מערכי הליבה של הארגון.

היתרונות של ניהול סיכונים תאגידי יעיל

ארגונים המשלבים ניהול סיכונים תאגידי בפעילותם השוטפת נהנים מהיתרונות הבאים:

- **הגדלת טווח ההזדמנויות:** על ידי מיפוי נכון של הסיכונים, ההנהלה יכולה לזהות הזדמנויות חדשות ואתגרים ייחודיים.



"מסגרת ה COSO העדכנית מספקת הזדמנות למבקר הפנימי להפוך לאיש מפתח בארגון"

- **זיהוי וניהול הסיכונים:** ההנהלה מזהה ומנהלת את הסיכונים הנרחבים ומשפרת את הביצועים.
- **הגדלת התוצאות החיוביות והיתרונות תוך צמצום ההשלכות השליליות:** ניהול סיכונים תאגידי מאפשר לגופים לשפר את יכולתם לזהות סיכונים ולספק להם מענה הולם.
- **צמצום התנודות בביצועים:** ניהול סיכונים תאגידי מאפשר לצפות את הסיכונים ולצמצם תנודתיות לא רצויה בביצועים.
- **שיפור השימוש במשאבים:** מידע על הסיכון מאפשר ניהול יעיל יותר של המשאבים ותעדוף פעילויות.
- **שיפור עמידות הארגון:** יכולת הקיום בטווח הארוך והבינוני של הארגון תלויה ביכולתו לצפות ולהגיב לשינויים, להתפתח ולשגשג. ניהול סיכונים יעיל מסייע להשיג מטרות אלו, וככל שקצב השינויים מואץ יותר והמורכבות העסקית עולה, כך ניהול הסיכונים הופך לקריטי יותר.

התחשבות בסיכונים בבחירת האסטרטגיה

בחירת אסטרטגיה נכונה היא אחד התהליכים המהותיים ביותר בארגון. יישום תהליכים של ניהול סיכונים תאגידי בקבלת החלטות אסטרטגיות עשוי לשפר באופן משמעותי את יכולת הבחירה של החלופות הטובות ביותר להשגת יעדי הארגון.

קיימים שני היבטים נוספים לניהול סיכונים תאגידי, העשויים להשפיע על הארגון:

- זיהוי מקרים שבהם האסטרטגיה אינה מתיישבת עם החזון, היעדים והערכים המרכזיים של הארגון.
- זיהוי טוב יותר של מגוון ההשלכות של האסטרטגיה שנבחרה.

על הדירקטוריון וההנהלה לוודא שהאסטרטגיה שנבחרה תואמת את הערכת הסיכונים והתיאבון לסיכון של הארגון, וכי ניהול הסיכונים התאגידי מתיישר לא רק עם האסטרטגיה אלא גם עם ביצועי הארגון.

האיור שלהלן ממחיש את השיקולים לעיל בהקשר של משימה, חזון, ערכי יסוד וביצועי הארגון.

COSO ERM – Enterprise Risk Management, Integrating with strategy and performance

מסגרת ממוקדת לניהול סיכונים תאגידי

מסגרת ניהול הסיכונים התאגידי כוללת חמישה מרכיבים הקשורים זה בזה:

1. **ממשל ותרבות**
ההנהלה קובעת את הצביון/האווירה (Tone) בארגון, מחזקת את חשיבות ניהול הסיכונים התאגידי וקובעת אחריות ופיקוח על תהליך זה. תרבות קשורה לערכים אתיים, להתנהגויות רצויות ולהבנת הסיכונים בארגון.

2. **אסטרטגיה והגדרת יעדים**
ניהול סיכונים תאגידי, אסטרטגיה והגדרת יעדים, משולבים במסגרת תהליך התכנון האסטרטגי. התיאבון לסיכון מבוסס ותואם לאסטרטגיה, והיעדים העסקיים מממשים את האסטרטגיה ומשמשים בסיס לזיהוי, להערכה ולתגובה לסיכון.

3. **ביצועים**
סיכונים שעלולים להשפיע על השגת האסטרטגיה והיעדים העסקיים צריכים להיות מזוהים ומוערכים. הסיכונים מדורגים לפי חומרתם, על פי התיאבון לסיכון. בהמשך הארגון בוחר את התגובה לסיכון, ועושה הערכה כוללת של כמות הסיכונים שנלקחו. התוצאות של התהליך הזה מדווחות לבעלי העניין בארגון.

4. **סקירה ושינוי**
על ידי סקירת ביצועי הארגון, הארגון יכול לשקול עד כמה רכיבי ניהול הסיכונים התאגידי פועלים לאורך זמן ולאור שינויים משמעותיים, ואילו שינויים נדרש לעשות.

5. **מידע, תקשורת ודיווח**
ניהול סיכונים תאגידי מחייב תהליך מתמשך של השגה ושיתוף מידע נחוץ, הן ממקורות פנימיים והן חיצוניים, הזורם כלפי מעלה וכלפי מטה וחוצה את הארגון.

חמשת המרכיבים הנ"ל, שהם חלק מהמסגרת החדשה של COSO, נתמכים על ידי מספר עקרונות (שיפורטו להלן). רמת הציות לעקרונות האלה מהווה אינדיקטור למדידת רמת הקיום או האי קיום של חמשת המרכיבים הראשיים של המסגרת החדשה לניהול הסיכונים הארגוניים.

COSO ERM – Enterprise Risk Management, Integrating with strategy and performance

רכיבים ועקרונות

המודל מפרט לכל אחד מחמשת הרכיבים הראשיים מספר עקרונות (20 עקרונות בסך הכול), שעל הארגון לקיים:

ממשל ותרבות

1. **פיקוח של הדירקטוריון**
הדירקטוריון מפקח על קביעת האסטרטגיה ועל אופן יישומה, הוא נושא באחריות על ממשל תאגידי, ותומך בהנהלה בהשגת האסטרטגיה והיעדים העסקיים.

2. **מקים יחידות תפעוליות**
הארגון מקים יחידות תפעוליות להשגת האסטרטגיה והיעדים העסקיים.

3. **מגדיר את התרבות הרצויה**
הארגון מגדיר את ההתנהגויות הרצויות המאפיינות את התרבות הרצויה בו.

4. **מדגים מחויבות לערכי ליבה**
הארגון ממחיש מחויבות לערכי הליבה שלו.

5. **מושך, מפתח ומשמר עובדים בעלי יכולת**
הארגון מחויב לפיתוח ההון אנושי בהתאם לאסטרטגיה וליעדים העסקיים.

אסטרטגיה והגדרת יעדים

6. **מנתח הֶקשר עסקי**
הארגון שוקל את ההשפעות האפשריות של הקשר עסקי על פרופיל הסיכון.

7. **מגדיר תיאבון לסיכון**
הארגון שוקל את התיאבון לסיכון בהקשר של יצירה, שימור ומימוש ערך.

8. **מעריך אסטרטגיות חלופיות**
הארגון מעריך אסטרטגיות חלופיות ואת השפעתן האפשרית על פרופיל הסיכון.

9. **מפתח יעדים עסקיים**
הארגון מעריך את הסיכון תוך קביעת היעדים העסקיים ברמות שונות, המיושרים עם האסטרטגיה ותומכים בה.

ביצועים

10. **מזהה סיכון**
הארגון מזהה סיכון המשפיע על ביצוע האסטרטגיה והיעדים העסקיים.

11. **מעריך את חומרת הסיכון**
הארגון מעריך את חומרת הסיכון.

12. **מתעדף סיכונים**
הארגון מתעדף סיכונים כבסיס לבחירת תגובות לסיכונים.

13. **מיישם תגובות לסיכון**
הארגון מזהה ובוחר תגובות לסיכון.

14. **מפתח תיק סיכונים**
הארגון מפתח ומבצע הערכה של תיק הסיכונים.

סקירה ושינוי

15. **מעריך שינוי מהותי**
הארגון מזהה ומעריך שינויים העשויים להשפיע באופן מהותי על האסטרטגיה ועל היעדים העסקיים.

16. **סוקר סיכון וביצועים**
הארגון סוקר את ביצועי היחידה הארגונית ומתייחס לסיכון.

17. **שואף לשיפור ניהול הסיכונים התאגידי**
הארגון שואף לשיפור ניהול הסיכונים התאגידי.

מידע, תקשורת ודיווח

18. **ממנף מערכות מידע**
הארגון ממנף את המידע והמערכות הטכנולוגיות של היחידה הארגונית על מנת לתמוך בניהול הסיכונים התאגידי.

19. **מתקשר מידע על סיכון**
הארגון משתמש בערוצי תקשורת לתמיכה בניהול הסיכונים התאגידי.

20. **מדווח על סיכון, תרבות וביצועים**
הארגון מדווח על סיכון, תרבות וביצועים ברמות השונות שלו ולרוחבו.

הקשר בין מסגרת ניהול הסיכונים התאגידי לבין מודל הבקרה הפנימית

בנוסף על מסגרת ניהול הסיכונים התאגידי, בשנת 2013 פרסם ארגון ה-COSO מסגרת אחידה לבקרה הפנימית (Internal Control - Integrated Framework) . מודל זה שואף לאפשר לארגונים לפתח ולתחזק ביעילות מערכת בקרה פנימית כדי לתמוך בהשגת יעדי הארגון ובהתאמת פעולותיו לשינויים בסביבה העסקית והתפעולית.

המודל זוכה לאימוץ ולשימוש נרחב ברחבי העולם, והוא מוכר כמודל המוביל לתכנון של הבקרה הפנימית, לעיצובה, ליישומה ולהערכת האפקטיביות שלה בארגון.

חשוב להדגיש ששתי המסגרות, המסגרת לניהול סיכונים תאגידי והמסגרת לבקרה הפנימית, שונות זו מזו במיקוד. הן אינן תחליפיות, אלא דווקא משלימות.

ההזדמנות לביקורת הפנימית

מסקרים על תפקידי המבקר הפנימי בארגונים שונים, עולה כי רק חלק מיחידות הביקורת הפנימית מעורבות בתהליך ניהול הסיכונים. האופנים שבהם מעורבת הביקורת הפנימית בתהליך שונים מארגון לארגון, החל מסיוע לאיסוף נתונים וכלה במעורבות פעילה יותר בתכנון המערך ויישומו.

נייר עמדה של ה-IIA בנוגע לתחומי הסמכות והאחריות בניהול סיכונים תאגידי, מספק מדריך שימושי לאפשרויות ולמגבלות של המבקר הפנימי בנוגע למעורבותו בניהול הסיכונים התאגידי.

מבקר פנימי השואף ליצור ערך לארגון ולביקורת הפנימית, צריך להבין את עקרונות ניהול הסיכונים התאגידי ולשלבם בתהליכי הביקורת הפנימית השוטפים. המסגרת החדשה לניהול סיכונים תאגידי מספקת הזדמנות למבקר הפנימי להתמחות בתחום ולהפוך לאיש מפתח, כיועץ להנהלה בכל הנוגע לארגון, לתכנון וליישום של המסגרת החדשה לניהול הסיכונים התאגידי.

מבט לעתיד

אין ספק כי גם בעתיד ארגונים ימשיכו להתמודד עם תנודתיות, מורכבות ועמימות. ניהול סיכונים תאגידי יהיה חלק חשוב ובלתי נפרד מניהול הארגון והצלחתו. הארגון צריך להציג יכולת תגובה יעילה לשינוי, כולל קבלת החלטות ויכולת הסתגלות מהירות, תוך שמירה על רמות גבוהות של אמון בקרב בעלי העניין. כאשר אנו בוחנים את העתיד, המגמות הבאות ישפיעו על ניהול הסיכונים התאגידי:

התמודדות עם ריבוי נתונים ומידע

בעידן שבו כמות המידע הזמין גדל לממדים עצומים, ובו-בזמן המהירות שבה ניתן לנתח נתונים חדשים עולה, ניהול הסיכונים בארגון חייב לעבור התאמה. הנתונים יגיעו הן מהארגון והן מחוצה לו, ויהיו מובנים בדרכים חדשות. כלי ניתוח מתקדמים וכלים להדמיית תסריטים שונים יתפתחו ויעזרו מאוד בהבנת הסיכון והשפעותיו - הן החיוביות והן השליליות.

מינוף אינטליגנציה מלאכותית ואוטומציה

העולם המודרני מרגיש היטב את השפעת תהליכי הדיגיטציה והאינטליגנציה המלאכותית. חשוב לשקול את ההשפעה של הטכנולוגיות הקיימות והעתידיות, ולמנף את יכולות ניהול הסיכונים בהתאם.

ניהול עלות ניהול הסיכונים

מנהלים רבים מביעים דאגה לגבי העלות הכרוכה בניהול סיכונים, במיצוי תהליכי ציות ובפעולות בקרה. לפיכך עולה השאלה של ROI או עלות-תועלת. ככל שיתפתחו תהליכי ניהול הסיכונים התאגידי, כך תגבר התועלת לארגון והתשואה להשקעה בו תלך ותגדל. התפתחות זו עשויה ליצור הזדמנויות עבור ניהול סיכונים תאגידי ולהגדיר מחדש את חשיבותו לארגון.

בניית ארגונים חזקים יותר

ככל שהארגונים משתפרים בהטמעת תהליכי ניהול סיכונים תאגידי, כך הארגון מתחזק. היכרות והבנה של הסיכונים בארגון (ובמיוחד סיכונים שההשפעה שלהם מהותית), וכן שימוש בתהליכי ניהול סיכונים תאגידי, מסייעים ליכולת הארגון לשרוד, לתת מענה אפקטיבי ומהיר לסיכון, ואף ליצור הזדמנויות חדשות.

סיכום

ניהול הסיכונים התאגידי יצטרך לעבור שינוי מהותי ולהתאים את עצמו לעתיד כדי לתמוך באופן עקבי ושיטתי בקבלת החלטות ניהוליות, הן בתחום האסטרטגי והן בתחום התפעולי השוטף. עם המיקוד הנכון, היתרונות הנגזרים מניהול סיכונים תאגידי יעלו בהרבה על ההשקעות ויספקו לארגונים אמון ביכולתם להתמודד עם אתגרי העתיד.

חסות ושותפות פלטינה

איגוד מבקרים פנימיים בישראל
INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS IN ISRAEL

כנס הביקורת הפנימית של החברה הערבית

בין המציאות לבין הביקוש

بين الواقع والحاجة في مهنة التدقيق الداخلي

יום ב', 26.3.2018
מלון גולדן קראון, נצרת

לרישום ופרטים נוספים
https://iia-event.events.co.il

חסות

שותפינו לכנס

תכנון אסטרטגי לביקורת – מטוב למעולה

מאת
מלכה דרור | CRISC, CISA, IA, מבקרת עיריית ירושלים

הצורך בתהליך אסטרטגי לביקורת נובע מהרצון לשיפור מתמיד וכאמצעי משלים למצוינות.

במאמר זה נפרט מהי תוכנית אסטרטגית לביקורת, מדוע היא נדרשת בנוסף על 'סקר סיכונים' ו'סקר הבטחת איכות הביקורת', מהם שלבי הביצוע של התכנון האסטרטגי, ומהו הערך המוסף של התהליך לביקורת ולארגון. המאמר הוא תוצר של הניסיון שנצבר באגף הביקורת בעיריית ירושלים בתהליך תכנון אסטרטגי לביקורת בשנים האחרונות.

בשביל מה צריך תוכנית אסטרטגית לביקורת?

השאלה הראשונה המתבקשת היא מדוע מלבד הכנת 'סקר סיכונים' ותוכנית עבודה רב-שנתית, ו'סקר הבטחת איכות הביקורת' הנדרשים בתקנים המקצועיים של IIA, רצוי שהביקורת תכין גם תוכנית אסטרטגית:

1. 'סקר סיכונים' מאפשר לתעדף את נושאי הביקורת באמצעות התמקדות בנושאים מהותיים וגיבוש תוכנית רב-שנתית ושנתית.
2. 'סקר הבטחת איכות הביקורת' שנערך על ידי גורם חיצוני, מספק תמונת מצב במועד הבדיקה על מיצוב הביקורת בארגון ועל עמידה בסטנדרטים המקצועיים במועד הבדיקה.
3. הצורך בתהליך אסטרטגי לביקורת נובע מהרצון לשיפור מתמיד וכאמצעי משלים למצוינות. לעומת שני הסקרים הנזכרים, הליך תכנון אסטרטגי מסייע לשפר את היכולת המקצועית של צוות הביקורת (מסייע לביצוע של הנושאים שנבחרו ב'סקר הסיכונים' ולשיפור שיטות העבודה, המיומנויות המקצועיות של הצוות, הכלים שעומדים לרשות הצוות וסל התוצרים), ולתכנן את מיצוב הביקורת הרצוי בטווח הארוך ואת הדרך להגיע ליעד המבוקש, ובכך למנף את השפעת הביקורת על הארגון.

מה אומרים התקנים? תכנון אסטרטגי 'מטוב למעולה'

במאמר שכתב ריצ'רד צ'יימברס, נשיא ומנכ"ל לשכת המבקרים העולמית IIA בנושא: "מטוב למעולה - תכנון אסטרטגי יכול להגדיר את פונקציית הביקורת הפנימית" (בבלוג Chambers

on the profession מאוגוסט 2014), הוא ציין כי כיום רוב יחידות הביקורת יוצרות תוכנית עבודה רב-שנתית מבוססת סיכונים שמעודכנות על בסיס שנתי, וכי

מחלקות הביקורת הפנימית, הטובות ביותר, מבינות כי שני סוגי התכנון הם הכרחיים: "תוכנית שנתית מבוססת סיכון תנחה את הביקורת הפנימית לאורך השנה, בעוד שתוכנית אסטרטגית תתווה את הדרך בשנים הקרובות".

עוד הוא מוסיף ש"תכנון אסטרטגי מהווה עבור הביקורת הפנימית דרך מצוינת לזיהוי, ייצור ואומדן של הערך שעליה לספק לבעלי העניין".

מדוע החלטנו על תכנון אסטרטגי לביקורת בעיריית ירושלים?

בשנת 2015 ערכה הנהלת העירייה תהליך תכנון אסטרטגי לפיתוח העיר. במסגרת זאת תוכננה תוכנית אסטרטגית לעיריית ירושלים לשנים 2015-2020, בסיוע מומחים בינלאומיים, ולאחר תהליך מיפוי ואבחון מעמיק. הנהלת העירייה הגדירה יעדים ומטרות, דרכי פעולה ואסטרטגיות להשגתם, וכן מדדים יעילים לבחינת ההתקדמות בהשגתם. התוכנית האסטרטגית העירונית הביאה לשינויים מהותיים ובהם:

- הגדלת משאבי העירייה מהמדינה.
- הרחבת הפעילות בתחומים רבים שלא היו במיקוד עבודת העירייה לפני כן.
- שימוש בשיטות ניהול מתקדמות ובטכנולוגיות חדשות.
- העברת פעילות ליבה עירונית בהיקפים גדולים לתאגידים העירוניים, תוך התמקצעות התאגידים בתחומי פעילות אלו.
- ערעור מערך הבקרה הקיים בעירייה עם הכנסת טכנולוגיות חדשות ושיטות ניהול מתקדמות (כגון ניהול מטריציוני).

הנגזרת מהשינויים הצפויים בעירייה, הנובעים מהתוכנית האסטרטגית, והשלכתם על ביקורת העירייה הייתה ברורה:

על הביקורת היה לבחון את יכולתה להמשיך לתת ערך מוסף להנהלה אל מול השינויים הצפויים בארגון כתוצאה מהתכנון האסטרטגי של העירייה.

הביקורת נדרשה לבחון מחדש את כלי הביקורת, את המיומנויות של עובדי הביקורת והתאמתם לטכנולוגיות החדשות שיוטמעו בעירייה, את אופן ניצול המשאבים העומדים לרשות הביקורת, את המיקוד החדש הנדרש במטלות לבדיקה, ואת שיטות העבודה וסל התוצרים של הביקורת (שדרש הרחבה), כך שכל אלו יותאמו לדגשים שבתוכנית האסטרטגית ולסביבה המשתנה.

היה עלינו "**להשתנות או לא להיות**". החלטנו על תכנון אסטרטגי לביקורת שיבוצע במקביל לתכנון האסטרטגי של הארגון, וייעשה בליווי יועץ מומחה לאסטרטגיה.

מהיכן מתחילים?

במאמרו של ריצ'רד צ'יימברס מצוין כי בהנחיות המקצועיות של IIA קיימת גישה שיטתית ומסודרת כדוגמת הליך שבעת השלבים שלהלן, כדי להבטיח שהביקורת הפנימית תתקדם בכיוון הנכון:

1. הבנת התחומים הרלוונטיים והמטרות של הארגון.
2. לקיחה בחשבון של מסגרת הכללים המקצועיים של IIA.
3. הבנת ציפיות בעלי העניין.
4. עדכון החזון והמטרה של הביקורת הפנימית.
5. הגדרת הפרמטרים הקריטיים להצלחה.
6. עריכת ניתוח SWOT (חוזקות, חולשות, הזדמנויות ואיומים).
7. זיהוי יוזמות מרכזיות.

שלבי התכנון האסטרטגי לביקורת

התכנון האסטרטגי של הביקורת התחיל בניתוח SWOT (חוזקות,

חולשות, הזדמנויות ואיומים) בהשתתפות כל צוות הביקורת, ובאמצעותו אספנו עשרות פריטי מידע שנותחו ונבחנו באופן מעמיק. בנוסף, ערכנו ראיונות עם בעלי העניין של הביקורת (בהנהלת העירייה) להבנת הציפיות שלהם מהביקורת.

מניתוח פריטי המידע שנאספו מעובדי הביקורת וציפיות בעלי העניין, בנינו את 'מפת הדרכים' של הביקורת בעיריית ירושלים, הכוללת זיהוי והגדרת הייעוד, החזון והערכים שלנו.

הייעוד שלנו

עריכת ביקורת וטיפול בתלונות בעיריית ירושלים באופן ענייני, בלתי תלוי וללא משוא פנים, כדי לסייע לעירייה לפעול לפיתוחה של העיר ולשרת את כל תושביה והבאים בשעריה.

הערכים שלנו

דוגמה אישית להתנהגות אתית וליושרה.

מקצועיות, עמידה בתקנים בין לאומיים ושאיפה מתמדת לשיפור.

קידום חדשנות רעיונית וטכנולוגית, והטמעתה בשיטות העבודה.

שירותיות

שיתוף פעולה עם העירייה, תאגידיה, גורמי בקרה, ביקורת ורגולציה.

חסיון

החזון שלנו

הטמעת תרבות ארגונית בעירייה, הנשענת על עקרונות השמירה על החוק, טוהר המידות והאתיקה, שירותיות ושקיפות, סדרי מנהל תקין, יעילות וחיסכון.

בהמשך זיהינו את תחומי הליבה שעלינו לפתח ולקדם. בכל אחד מתחומי הליבה קבענו מטרות, יעדים, דרכי פעולה, מדדים וכלים למדידת הביצועים.

היעד המרכזי שהצבנו לעצמנו הוא הגדלת ההשפעה של הביקורת על העירייה והטמעת תרבות ארגונית בעירייה הנשענת על השמירה על החוק, טוהר המידות והאתיקה, שירותיות ושקיפות, סדרי מינהל תקין, יעילות וחיסכון. במקביל, סיימנו את מיפוי הסיכונים בעירייה, והכנו תוכנית חומש לביצוע מטלות ביקורת, שממנה גזרנו את התוכנית של נושאי הביקורת לשנת היישום הראשונה.

השקנו את שלב יישום התוכנית: העובדים חולקו לצוותי יישום שהחלו לפעול הן בקידום מטלות הביקורת והן בקידום מטלות יישום התוכנית האסטרטגית.

השפעת התהליך האסטרטגי על עבודת הביקורת

כבר בסיום שנת היישום הראשונה, מצאנו שהתכנון האסטרטגי לביקורת הביא ערך מוסף. להלן חלק מהתובנות באשר להשפעת התכנון האסטרטגי על עבודת הביקורת ועל עבודת העירייה בהתאמה.

- סקר הסיכונים והתוכנית הרב-שנתית הביאו לסנכרון עבודת הביקורת עם תוכנית החומש העירונית, תוך התמקדות בנושאי ביקורת מהותיים.

"בעידן שבו המושג חדשנות טכנולוגית וניהולית הוא מושג מפתח, ארגונים שמבקשים לשרוד מחויבים בתכנון אסטרטגי"

- נותחו תהליכי העבודה של הביקורת באמצעות איסוף וניתוח נתונים בדבר עבודת הביקורת בשנים קודמות. באמצעותם נבחנו תהליכי העבודה בביצוע מטלת ביקורת. צוות היישום גיבש המלצות לשיפור, לייעול ולקיצור תהליך ביצוע מטלה והפקת הדוח השנתי, תוך שימוש בשיטות עבודה מתקדמות וחדשניות.
- גובשו תבניות חדשות לתוצרי הביקורת, תוך שימוש בכלים גרפיים ושיפור המיקוד בתובנות העולות מעבודת הביקורת.
- פותח סט נהלים והנחיות לביקורת בכל שלבי העבודה (כולל כתיבת הדוח), והטמעתם בקרב עובדי הביקורת.
- עוצב מחדש סל תוצרי הביקורת, ונוספו מוצרים חדשים המותאמים לביצוע ביקורת תוך כדי תהליכי ניהול פרויקטים, מטלות יעץ ועוד.
- נערך מיפוי של תחומי החוזק והתחומים לשיפור ביכולות המקצועיות של צוות הביקורת.
- גובשה תוכנית הדרכה והכשרה לפיתוח המקצועי של צוות העובדים והמנהלים, שנמצאת בשלבי היישום.
- הביקורת פועלת להגברת הממשל התאגידי בעירייה ובתאגידים, באמצעות פעילות בחמישה תחומים:

  א. עריכת פיילוט להטמעת מתודולוגיה לניהול סיכונים בעירייה.

ב. הביקורת יזמה רגולציה פנימית לשיפור הממשל התאגידי בתאגידים העירוניים.

ג. הביקורת פעלה במגוון אמצעים לקידום האתיקה והשיח האתי בעירייה.

ד. גובשה מתודולוגיה לעריכת 'סקר מעילות והונאות' בתהליכי התפעול בעירייה.

ה. גובשה מתודולוגיה ל'הפקת לקחים' בכל אגפי העירייה.

- גובש תהליך חדש של איסוף ועיבוד מידע הנחוץ לביקורת, תוך העשרתו, ניתוחו ויצירת תמונת מצב. תהליך זה מאפשר להרחיב את מעגלי ההשפעה של הביקורת ולהשביח את תוצרי הביקורת. במסגרת זו הוחלט על גיוס עובד וכתיבת אפיון למערכת מידע מתאימה.
- במסגרת המגבלות הקבועות בחוק, נוצרו שיתופי פעולה עם גורמי אכיפה וביקורת חיצוניים. פעילות זו עשויה לשדרג את עבודת הביקורת ולהגביר את האפקטיביות שלה ולשפר את תוצריה.
- אותרו כלי ביקורת חדשניים, ובהם כלים לניהול תהליכי העבודה של הביקורת ולניהול הידע הנצבר. כלים אלו עשויים לשפר את איכות העבודה.

לסיכום

בעידן שבו המושג חדשנות טכנולוגית וניהולית הוא מושג מפתח, ארגונים שמבקשים לשרוד מחויבים בתכנון אסטרטגי. בעידן של היום גם הביקורת נדרשת להתאים את עצמה באמצעות תכנון אסטרטגי מקביל, כך שתוכל להמשיך לספק ערך מוסף לארגון גם בעתיד, ולהמשיך להיות רלוונטית לנוכח הסביבה המשתנה.

בכלל זה, על הביקורת לבחון את הייעוד, החזון והערכים שלאורם היא פועלת, לקבוע מטרות ויעדים, לבנות מדדי ביצוע, ולתכנן אסטרטגיות להשגת המטרות והיעדים. תהליך התכנון האסטרטגי לביקורת ישפר את מיקוד עבודת הביקורת בהשגת המטרות האסטרטגיות וישפר את הסנכרון עם התהליכים האסטרטגיים של הארגון. זה ייעשה באמצעות:

- שיפור וייעול תהליכי עבודה, תוך קיצור משך הזמן להבאת התובנות להנהלה.
- גיוון התוצרים והתאמתם לתהליכי העבודה החדשים בארגון.
- מיקוד תובנות הביקורת והנגשת התוצרים לגורמים שונים בארגון.
- שיפור המקצועיות של צוות העובדים והוספת מגוון כלי עבודה שיאפשרו את הובלת השינוי.

כל אלה הם צעדים חיוניים כדי להשאיר את הביקורת רלוונטית אל מול השינויים המהותיים בארגון ובסביבת העבודה שלו.

2018 FINANCIAL SERVICES
EXCHANGE
Connect. Collaborate. Evolve
Oct. 1-2, 2018
Washington, D.C.

האם תגמול מבוסס הישגים משפיע על אי תלותו של המבקר הפנימי?

מאת

יוסי גינוסר | רו"ח, CIA, CFE, CRMA, מנכ"ל פאהן קנה ניהול בקרה בע"מ. סגן נשיא איגוד מבקרים פנימיים בישראל

ברק ציפרוט | רו"ח, MBA, מנהל תחום גופים מוסדיים, פאהן קנה ניהול בקרה בע"מ

לא מעט מהמבקרים הפנימיים השכירים בישראל מקבלים חלק משכרם כפונקציה של ביצועי החברה או של ביצועיהם. האם חברות המשלמות למבקריהן על פי ביצועים מקבלות ביקורת אובייקטיבית? תלוי את מי שואלים. במאמר זה ננסה לעשות סדר בנושא המורכב והטעון זה.

עם השנים הופכת הביקורת הפנימית לתפקיד מרכזי יותר ויותר בארגונים השונים. בעבר המבקר הפנימי היה פונקציה מבודדת שתפקידה לייצר דוחות ביקורת לוועדת הביקורת, על פי דרישת החוק. כיום, כתוצאה מהעלייה במודעות לחשיבות הבקרה ככלי המקדם את מטרות הארגון, ההנהלות מעריכות הרבה יותר את תפקידו של המבקר הפנימי, ויותר מבקרים פנימיים ברחבי העולם מוגדרים כבכירי הארגון (סמנכ"ל, משנה למנכ"ל וכדומה). גורמי ניהול בכירים אלו מקבלים על פי רוב תגמול על פי ביצועים. אך טבעי הוא שההנהלות יהיו מעוניינות לתמרץ גם את המבקר הפנימי. גם בעלי המניות מעוניינים לקשור את תגמול המנהלים להצלחה הפיננסית של הארגון, כדי שלאלה יהיה תמריץ יתר לשפר אותה. אם כן, מה רע בכך? המתנגדים לשיטת תגמול זו טוענים כי היא עלולה לפגוע באי-תלותו של המבקר הפנימי. בין שתי גישות אלו ניטש מאבק שמשמעותו הכספית רבה, והוא נובע בין השאר מתפיסות עולם שונות. אם כן, מי צודק?

מחקרים בעולם

בשנים האחרונות נעשו בעולם מחקרים רבים בנושא זה במטרה לבחון שיטות חדשות לתמרוץ מבקרים פנימיים על יתרונותיהן וחסרונותיהן. להלן ממצאי חלק מהמחקרים שנעשו:

מחקר בנושא זה פורסם בשנת 2015 על ידי International Journal of Auditing, בשיתוף פעולה של Multimedia University, Malaysia ושל בית הספר למינהל עסקים באוניברסיטת גריפית, אוסטרליה.

המחקר דגם 191 מבקרים משתי מדינות שונות במקביל (מלזיה ואוסטרליה), ובמסגרתו נבדקו דיווחים של מבקרים המקבלים תגמול מבוסס ביצועי חברה, אל מול דיווחיהם של מבקרים המקבלים תגמול המבוסס על ביצועים אישיים.

> המחקר מצא כי תמריץ המבוסס על ביצועי החברה מהווה איום על אובייקטיביות המבקר הפנימי. עם זאת, תמריץ המבוסס על ביצועים אישיים (כגון עמידה בתוכנית העבודה, איכות דוחות הביקורת לפי חוות הדעת של ועדת הביקורת וכדומה) משפיע פחות על אובייקטיביות המבקר. המחקר קבע כי יש שיטות תגמול אישיות שהן

כאשר תגמול התמריצים היה קשור למחירי המניות או לרווחים חשבונאיים, החלטות הדיווח של המבקר הפנימי נפגעו

פחות "כשרות" מאחרות (ראו טבלה בסוף המאמר). עוד קבע המחקר כי להבדלי תרבות אין השפעה מהותית על תוצאות המחקר. אולם נמצא כי נשים נטו פחות להטות את דיווחיהם מגברים, וכי מבקרים ותיקים נטו להטות את דיווחיהם פחות ממבקרים חדשים.

מסקנת המחקר היא כי ארגונים צריכים לנקוט משנה זהירות בעת עיצוב תוכנית התגמולים למבקריהם הפנימיים, ולהיות מודעים לאיומים פוטנציאליים על האובייקטיביות שלהם כאשר התמריצים מבוססים על ביצועי הארגון. עוד קובע המחקר כי

עדיף לתגמל את המבקר הפנימי על סמך אינדיקטורים של ביצועים אישיים,

כגון שביעות רצון המבוקרים מתהליך הביקורת (הכוונה היא לרמה המקצועית של המבקרים והערך המוסף של דוח הביקורת, ולא מהדוח עצמו ומחומרת הממצאים), וכן קבלת המלצות הביקורת.

במחקר שנעשה על ידי מחלקת החשבונאות באוניברסיטת קליפורניה בשנת 2016, נבדק האם יש קשר סטטיסטי בין שכר הטרחה של המבקר החיצוני לבין שכר תלוי ביצועים של המבקר הפנימי.

המחקר מצא שיש קשר כזה. בחברות שבהן שכר המבקר היה תלוי ביצועי החברה, שכר טרחת רואה החשבון המבקר היה גבוה יותר. החוקרים הסיקו שכאשר המבקר הפנימי מתוגמל על פי ביצועי החברה, רואה החשבון המבקר נוטה פחות להסתמך עליו, מכיוון שהוא חושש שהמבקר הפנימי אינו אובייקטיבי דיו. המחקר מסיק כי

על ועדת הביקורת לעשות שימוש זהיר בתגמול המבקר הפנימי באמצעות תמריצים המבוססים על ביצועי החברה.

מחקר שנערך באוניברסיטת ניירובי בשנת 2015, בדק את אובייקטיביות פונקציית הביקורת הפנימית ב-31 חברות ביטוח בקניה באמצעות שאלונים שמולאו על ידי עובדי הביקורת בעילום שם וכוללים תרחישים שונים.

נמצא כי גידול בתמריצים מבוססי ביצועי החברה המוענקים למבקרים הפנימיים, גורם לירידה באובייקטיביות ובעצמאות בדיווח. עם זאת, המִתאם לא היה מובהק סטטיסטית.

בניסוי שנעשה על ידי כתב העת של נושאים ניהוליים של המכון הטכנולוגי בג'ורג'יה בשנת 2003, נבדקו 172 מבקרים לפי ארבע הקבוצות הבאות:

- תגמול המבוסס על משכורת בסיס בלבד.
- תגמול המבוסס על משכורת בסיס בתוספת מענק משמעותי הקשור לרווחים חשבונאיים.
- תגמול המבוסס על משכורת בסיס בתוספת בונוס משמעותי הקשור למחיר המניה.
- קבוצת ביקורת הכוללת באופן שווה מבקרים משלוש הקבוצות לעיל.

הניסוי מצא כי כאשר תגמול התמריצים היה קשור למחירי המניות או לרווחים חשבונאיים, החלטות הדיווח של המבקר הפנימי נפגעו. עם זאת,

קבלת בונוס הקשור למחיר המניה לא השפיעה על החלטות הדיווח של המבקר

(במקרים שבהם הבונוס ניתן במניות, ייתכן שהמבקרים מתייחסים למניותיהם כאל השקעה לטווח ארוך, והאמינו כי אין לדיווחיהם השפעה ארוכת טווח על מחיר המניה).

במחקר שנעשה ב-2003 במחלקה לכלכלה באוניברסיטת פיטסבורג בקרב 117 מבקרים פנימיים ברחבי ארצות הברית, נערך ניסוי שבו המבקרים התחלקו לשלוש קבוצות שהשוני ביניהן היה שיטת התגמול, התמריצים ובעלות על מניות. המשתתפים התבקשו לקבל החלטות מקצועיות שונות על דיווח.

המחקר מצא כי קבוצת המבקרים הפנימיים שתגמולם היה קשור למחירי המניות, נתנו דיווח מוטה ופגום שנבע מאופי התמרוץ.

מנגד, בנובמבר 2014 פורסם על ידי CGMA Magazine (Chartered Global Management) Accountant, סקר שנערך בקרב 1,600 מבקרים פנימיים, מנהלי ביקורת ועובדי ביקורת בצפון אמריקה. הסקר קבע שמבקרים פנימיים המקבלים תמריצים המבוססים על רווחי החברה דיווחו על שביעות רצון גבוהה יותר, נאמנות גבוהה יותר והזדהות גבוהה יותר עם הארגונים שלהם, מבלי לפגוע באובייקטיביות שלהם.

המצב בישראל

חברות ציבוריות - מסקר שערכנו בישראל, המבוסס על נתוני 23 חברות בורסאיות שבהן פועל מבקר פנימי שכיר, עולה על פי מערכת המגנא כי חלק משכרם של כ-35% מהמבקרים מותנה בתוצאות פעילות הארגון באמצעות אופציות או מניות. לא ניתן לדעת על פי מערכת המגנא מה שיעור המבקרים המתוגמלים על ביצועים אישיים.

גופים מוסדיים - רשות שוק ביטוח וחיסכון אינה אוסרת על קבלת תגמול מבוסס מניות, וקבעה כי "שכרם ותגמולם של מבקר פנימי של גוף מוסדי ושל עובדי מערך הביקורת הפנימית לא יותנה בביצועי הגוף המוסדי, אלא אם מדובר במדיניות תגמול כללית שחלה על כל עובדי הגוף המוסדי". הרשות אף מתירה "רכיב משתנה" במדיניות הגמול ל"פונקציות בקרה" (לרבות עובדי יחידת ניהול סיכונים, בקרה, ציות ואכיפה, אקטואריה, חשבות, ניהול כספים, ייעוץ משפטי, או ביקורת פנימית). בחוזר גופים מוסדיים 2-9-2014, הרשות מגבילה את הרכיב המשתנה כך ששיעורו לא יעלה על 100% מהרכיב הקבוע בחישוב שנתי. לגבי בעלי תפקיד מרכזי בפונקציות בקרה, היחס בין התגמול המשתנה לתגמול הקבוע ייטה לטובת התגמול הקבוע בהשוואה ליחס זה אצל בעלי תפקיד מרכזי אחר.

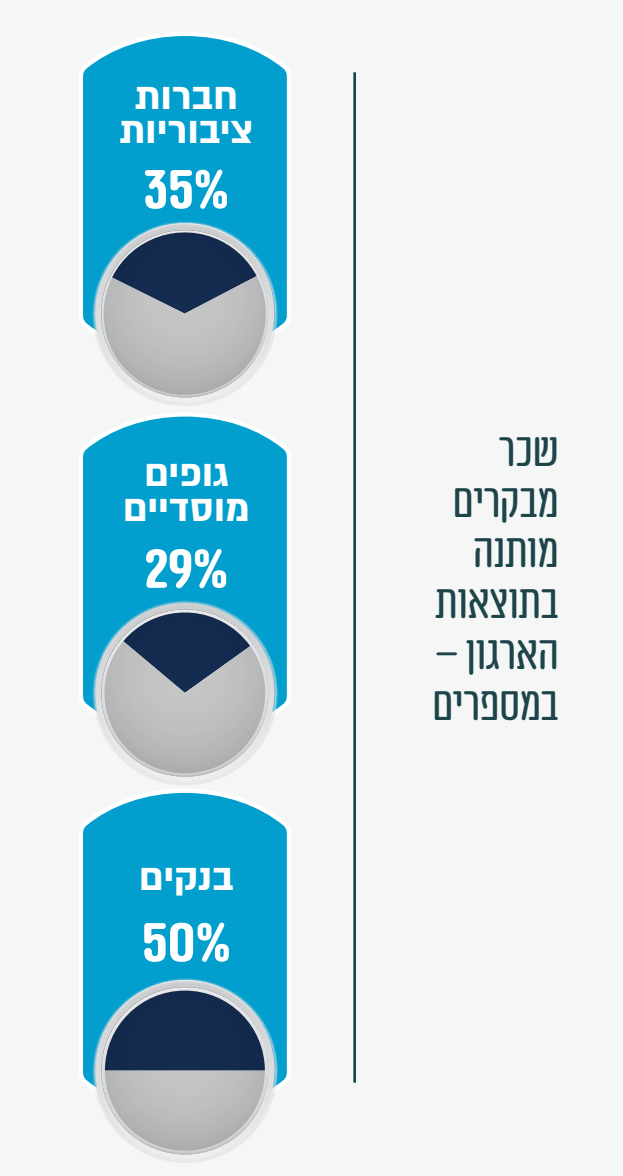
עם זאת, רשות שוק ההון ביטוח וחיסכון קבעה בחוזר גופים מוסדיים 31-9-2015 כי "דירקטור, לרבות יושב ראש הדירקטוריון, יקבל רק רכיב קבוע בשל כהונתו בגוף המוסדי, ולא יקבל רכיב משתנה בשל כהונתו זו". לדעתנו, אם הרגולטור קבע ששכרו של יו"ר הדירקטוריון אינו יכול להיות תלוי בביצועי החברה, מן הראוי להחיל הנחיה זו על כל ישות שכפופה ליו"ר הדירקטוריון, כולל המבקר הפנימי.

מסקר שערכנו עולה כי חלק משכרם של כ-29% מהמבקרים הפנימיים בגופים מוסדיים מותנה בתוצאות פעילות הארגון באמצעות קבלת אופציות או מניות.

בנקים - חוזר "מדיניות תגמול בתאגיד בנקאי" קובע כי "התגמולים של עובדים העוסקים בניהול סיכונים, בקרה וביקורת ייקבעו לפי סטנדרטים המתחשבים בחשיבות וברגישות התפקידים המוטלים על פונקציות אלו. עובדים אלו יתוגמלו בצורה הולמת, על מנת שהתאגיד הבנקאי יוכל להעסיק עובדים בעלי הכשרה וניסיון מתאימים. מדידת הביצועים של עובדים אלו תתבסס על השגת היעדים של הפונקציות שבהן הם משמשים. תגמולי עובדים אלו לא יהיו תלויים בתוצאות העסקיות של התחומים העסקיים שאת פעילותם הם מנטרים, מבקרים או מפקחים".

למרות האמור, החוזר אינו אוסר על קבלת תגמול משתנה אלא קובע כי "עבור עובדים בפונקציות ניהול סיכונים, בקרה, ביקורת ופונקציות תומכות שונות, היחס בין התגמול המשתנה לתגמול הקבוע ייטה יותר לטובת התגמול הקבוע, בהשוואה ליחס זה אצל העובדים בפונקציות העסקיות".

בנוסף, החוזר קובע כי במקרים שבהם קיים רכיב של תגמול



משתנה, יש לפרוס את תשלום התגמול המשתנה לאורך זמן, משום שהסיכונים הפיננסיים מתממשים לרוב על פני מספר שנים, וגם השגת היעדים נמשכת מספר שנים, ולפיכך נדרשת ראייה ארוכת טווח. הנחיה זו אמורה למנוע משומר הסף שקיבל את כל תגמולו ללא פריסה, למכור את כל אחזקותיו ורק אז לדווח מידע שעלול להזיק לשווים.

מסקר שערכנו עולה כי שכרם של כ-50% מהמבקרים הפנימיים השכירים בבנקים מותנה בתוצאות פעילות הארגון באמצעות קבלת אופציות או מניות.

נציין כי רשות החברות הממשלתיות ורשות ניירות ערך אינן מתייחסות לנושא אופי תגמול המבקר הפנימי. חוק הביקורת הפנימית קובע כי אל לו למבקר הפנימי להימצא במצב של ניגוד עניינים בתפקידו.

תקני ה-IIA (לשכת המבקרים הפנימיים העולמית) לא מתייחסים לאופי תגמול המבקר הפנימי.

סוגי התגמול והשפעתם על המבקר

המונח "תמריץ מבוסס תגמול" יכול להתייחס למספר שיטות שונות של תגמול, קצרות או ארוכות טווח. בדרך כלל, חבילת תמריץ מבוסס תגמול כוללת מספר סוגים, כגון בונוס, אופציות למניות, ושיתוף רווחים. תוכניות המבוססות על הצלחת החברה יקשרו את התגמול עם מדדי ביצוע שונים, כגון רווח למניה, תשואה על נכסים או תשואה להון.

להלן טבלה המפרטת את סוגי התגמול השונים שבאפשרות החברה להעניק למבקר ואת מידת השפעתם על אובייקטיביות המבקר, על פי המחקרים שסקרנו:

סוג התגמול

בונוס המבוסס על מספר הממצאים בדוחות ביקורת שאין לגביהם הסכמה עם המבוקר או כל בונוס אחר שעלול להכניס את המבקר לקונפליקט מקצועי.

השפעה אפשרית

שיטת תמרוץ זו עלולה להביא את המבקר למחוק מדוח הביקורת ממצאים חשובים משום שלא הגיע לעמק השווה עם המבוקר

סוג התגמול

בונוס המבוסס על מידת יישום ההמלצות על ידי המבוקר

השפעה אפשרית

שיטת תגמול זו מעודדת את המבקר לעקוב אחר יישום המלצותיו ולסייע למבוקרים ליישמן. חסרונו האובייקטיבי של מדד זה הוא שאינו בשליטתו הישירה של המבקר הפנימי. הוא גם עלול לעודד את המבקר לקחת חלק ביישום החלטותיו.

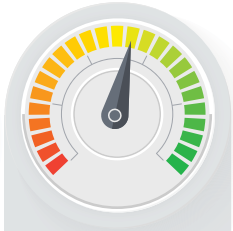
כמו כן, שיטה זו עלולה לעודד את המבקר להמליץ המלצות קלות ליישום שלא ישיאו ערך רב לחברה.

סוג התגמול

בונוס מבוסס ביצועי החברה

השפעה אפשרית

כלי תגמול זה מציב את המבקר בבעיה קשה כל אימת שממצאיו עלולים לפגוע ברווחי החברה. כמו כן, הוא עלול לכוון את המבקר הפנימי לדווח על ממצאים הקשורים רק לשיפור רווחיות החברה ולתת חשיבות פחותה לממצאים אחרים, כגון עמידה בחוק. כאמור לעיל, הרגולטור בגופים מוסדיים ובבנקים אסר על שיטת המלצות קלות ליישום שלא ישיאו ערך רב לחברה.



סוג התגמול

תגמול מבוסס מניות או אופציות

השפעה אפשרית

על פי המחקרים, לסוג זה של בונוס יש פוטנציאל פגיעה באי-תלותו של המבקר הפנימי. המבקר עלול שלא לדווח על ממצאים שעלולים לגרום לפגיעה בביצועי המניה. תגמול מבוסס מניות או אופציות מקובל בבנקים ובגופים מוסדיים. פריסת מתן האופציות או המניות על פני זמן, תמתן את הסיכון לפגיעה באי-תלות.

סוג התגמול

עמידה בתוכנית העבודה, איכות דוחות הביקורת לפי חוות הדעת של ועדת הביקורת וכדומה

השפעה אפשרית

באמצעות שיטות אלו ניתן לתגמל את המבקר הפנימי על איכות עבודתו ללא פגיעה אפשרית באי-תלותו.

לסיכום, לשכת המבקרים הפנימיים העולמית (IIA) אמנם לא קבעה כללים בנושא, אך המחקרים שנעשו בשנים האחרונות בחנו את הנושא לעומק וקבעו בבירור אילו שיטות תגמול עלולות לפגוע באי-תלותו של המבקר הפנימי ובאפקטיביות עבודת הביקורת.

אמנם בישראל לא ידוע לנו על דיון בנושא, אך בעולם נערכים דיונים מפותחים על כך ונעשו מחקרים רבים בנושא. מאמר זה הוא בבחינת פורץ דרך ומטרתו להציג את הממצאים שעלו מהמחקר בנושא זה בעולם, ולפלס את הדרך למאמרים נוספים שירחיבו את היריעה.

ניהול עדכוני תוכנה

מאת
דרור בר משה | רו"ח, CISA, CRISC , CRMA, LLM, CIA, CSX-F סגן מבקר ראשי, אמדוקס

Patch Management

בכנס האחרון של ISACA ישראל, נשיאת ISACA העולמית נשאה דברים וציינה כי כדי למנוע את מרבית התקפות הסייבר יש ליישם שני תהליכי מפתח: הגברת מודעות העובדים, והקפדה על עדכוני תוכנה.

המאמר בגיליון דצמבר 2016 הוקדש לחשיבות מודעות העובדים, הפעם נתמקד בחשיבותו של תהליך ניהול עדכוני תוכנה.

את התקפת הכופרה (Ransomware) האחרונה Wannacry, שפגעה במחשבים וברשתות ביותר מ-150 מדינות, היה אפשר למנוע!

היא התאפשרה בעקבות פגיעות במערכות ההפעלה של Microsoft Windows, שהתגלו על ידי הסוכנות לביטחון לאומי ולאחר מכן נוצלו על ידי פצחנים (האקרים). אולי חשוב לחזור רגע אל היסודות. ניהול עדכוני תוכנה הוא תהליך של וידוא שכל פיסת תוכנה וקושחה (Firmware) שנמצאות בשימוש בחברה מעודכנות בגרסאות הרצויות (בדרך כלל העדכניות ביותר שפורסמו על ידי היצרן), ושכל טלאי האבטחה הרלוונטיים הותקנו. עדכון, או בשפה המקצועית "טלאי תוכנה", הוא למעשה תיקון פגיעויות מערכת (תיקוני קוד) המתגלות לאחר שתוכנה או רכיב שוחררו לשוק ודורשות תיקון מיידי. טלאי תוכנה חלים על חלקים שונים של מערכת מידע, ובהם מערכות הפעלה, שרתים, נתבים, מחשבים אישיים, אפליקציות שונות (דואר אלקטרוני למשל), מכשירים ניידים, firewalls, ורכיבים רבים אחרים הקיימים בתשתית הרשת.

ידוע כי אחד מווקטורי התקיפה הפשוטים ביותר עבור פצחנים המחפשים גישה לרשת הארגונית הוא מערכות שלא עברו עדכון תוכנה. פצחנים וחוקרי אבטחה מגלים כל הזמן פגיעויות חדשות, וחברות תוכנה מפרסמות בתדירות גבוהה עדכונים כדי לטפל בהן. אם עדכונים אלה אינם מוחלים, לפושעי הסייבר יש נקודת כניסה קלה לתוך הרשת הארגונית. אם רכיב אחד ברשת לא עבר עדכון, הוא עלול לאיים על היציבות של הרשת כולה ואף למנוע את הפונקציונליות הנדרשת.

כיום נדרש שפתרון לעדכוני תוכנה עבור מערכות ההפעלה והיישומים השונים יהיה תהליך אוטומטי אך מבוקר. בשוק קיימים כיום יישומים רבים לניהול עדכוני תוכנה. להלן מספר סיבות מדוע מומלץ ליישם תהליך ממוכן ומרכזי לניהול עדכוני תוכנה:

ציות - בין אם קיימת מדיניות פנימית ובין אם יש דרישות חיצוניות כמו PCI (תקן אבטחה של חברות כרטיסי האשראי), פתרון טוב לניהול עדכוני תוכנה מקל על עמידה בתקנים ומבטיח שכל המערכות נשמרות מעודכנות.

דיווח - יישומי ניהול עדכוני תוכנה טובים מספקים דיווחים מקיפים, כך שבכל נקודת זמן ניתן לדעת אילו גרסאות תוכנה מותקנות.

יכולת תמיכה - חברות רבות מגלות כי הרשת שלהם כבר אינה נתמכת כאשר לא בוצעו בה עדכוני תוכנה זמן רב. ניהול נכון של עדכוני תוכנה מסייע להבטיח תמיכה שוטפת ברשת.

בחינת פגיעויות (Vulnerability Scanning) ואיומים - אחת הסיבות החשובות ביותר לניהול עדכוני תוכנה היא לשמור על רמת אבטחה נאותה במערכות. יישומים טובים לניהול עדכוני תוכנה יכולים לסרוק ולדווח על פגיעויות וכן להמליץ על טלאי האבטחה הרלוונטיים. לאחר מכן יוכלו מנהלי המערכת לבדוק את העדכונים הללו ולחולל אותם במהירות.

עדכוני אפליקציות צד שלישי - אחד האתגרים העיקריים עבור IT הוא כיצד ליישם עדכוני תוכנה עבור יישומי צד שלישי במערכות שלהם. יישומים לניהול עדכוני תוכנה יכולים לטפל באפליקציות של צד שלישי באותה קלות שבה הם מעדכנים מערכות הפעלה.

ניהול עדכוני תוכנה חשוב מאוד בעידן החדש של ניידות מוגברת ועבודה מרחוק. ניהול ממוכן של עדכוני תוכנה יכול לוודא שכל המכשירים הארגוניים יישארו מעודכנים, ללא תלות במקום שבו הם נמצאים.

דגשים ליישום מוצלח של התהליך

- שיקול המפתח העיקרי הוא סדר עדיפויות של עדכוני התוכנה. יש ליישם טלאי אבטחה קריטיים בהקדם האפשרי, אך מעבר לכך יש לקחת בחשבון גורמים נוספים. מנהלי IT צריכים לשקול באיזו תכיפות נעשה שימוש בתוכנה, וכן כמה היא קריטית לארגון, לפני החלטה להחיל עדכון.
- לפני ההתקנה בסביבת הייצור, חשוב לוודא שהעדכונים נבדקים כיאות בסביבת המעבדה וכי נעשה גיבוי לתצורתה הנוכחית של המערכת. כמו כן חשוב להכין תוכנית נסיגה מפורטת למקרה של כשל.
- סימן ההיכר של ניהול עדכוני תוכנה יעיל הוא בחירת הזמן הטוב ביותר לתזמן אותם. יש לוודא כי עדכונים מותקנים מחוץ לשעות העבודה כדי למזער את ההפרעה לעובדים ולתהליכים האוטומטיים.
- ניהול עדכוני תוכנה הוא קריטי לפעולות העסקיות, אולם נוטים לחשוב כי תהליך זה באחריות מחלקת ה-IT. קשה ליישם בהצלחה תהליך זה ללא הבנה ותמיכה של ההנהלה הבכירה.
- לבסוף, מנהלי עדכוני תוכנה יכולים לייעץ בנוגע להחלטות רכישה נבונות להשקעה עתידית. אם ספק מסוים מנפיק עדכוני תוכנה תכופים, ייתכן שמוצריו מהווים סיכון אבטחה וכי נרצה לבחון אפשרויות חלופיות.

כמבקרים פנימיים, חשוב שנבדוק יישום תהליך של ניהול עדכוני תוכנה מפאת חשיבותו של התהליך לארגון, ללא קשר לגודלו.

בבואנו לבחון את התהליך, מומלץ לוודא כי הפעולות הבאות מבוצעות

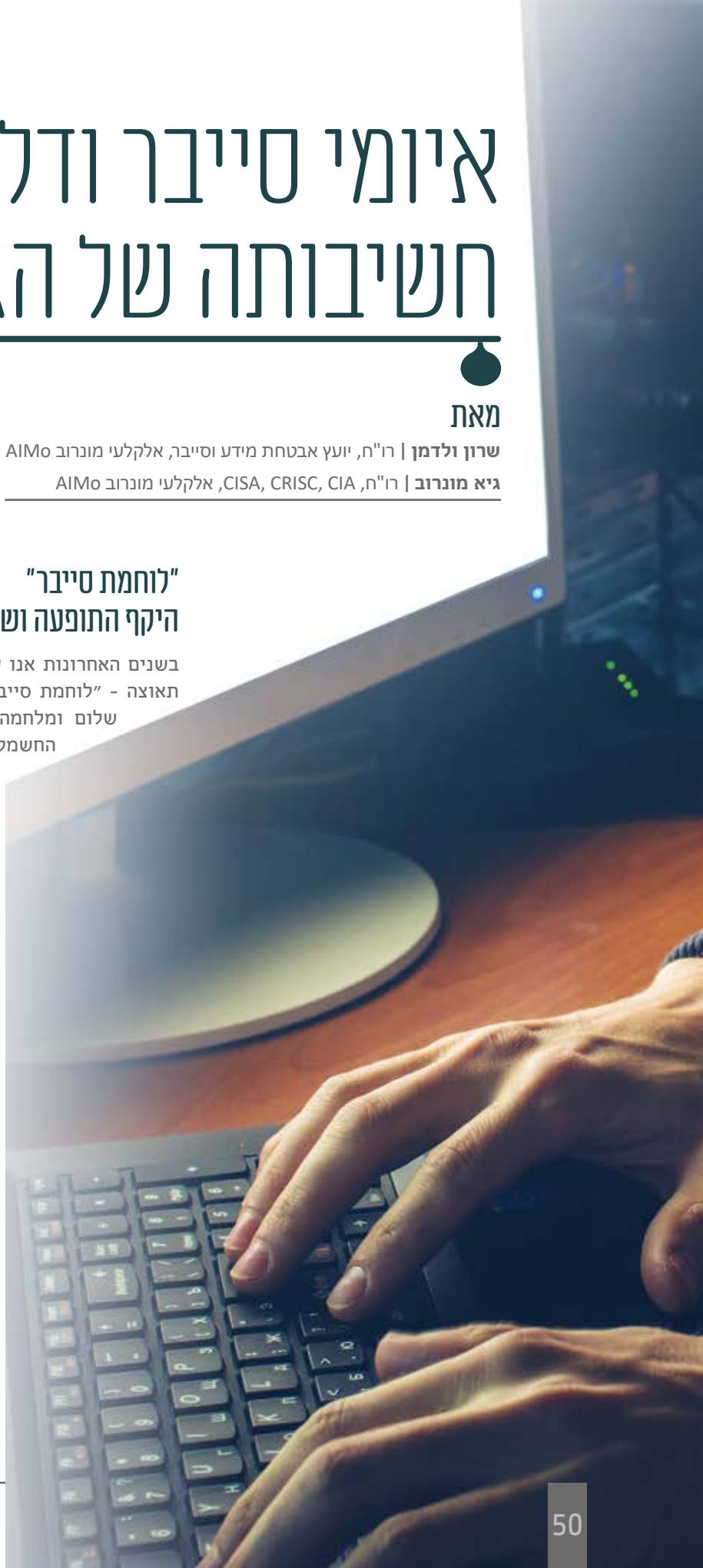
1. האם הארגון יודע מהן הגרסאות המותקנות ומהן הגרסאות הזמינות להתקנה (הגרסאות החדשות ביותר)?
2. האם הארגון יודע אילו עדכוני תוכנה מתאימים למערכות שונות?
3. האם כל העדכונים מותקנים כראוי?
4. האם קיימות בקרות לבדיקת התקנת העדכון לאחר התקנתו?
5. האם קיימים נהלים לתיעוד פעולות ההתקנה, כולל קונפיגורציה שיושמה?
6. האם מיושמת מערכת אוטומטית לניהול העדכונים? בהיעדר מערכת כזו נוודא אם קיימות בקרות מפצות.
7. האם נעשים גיבויים ובדיקת עדכונים טרם ההתקנה על מערכות קריטיות?

איומי סייבר ודלף מידע חשיבותה של הגנה עצמית

מאת

שרון ולדמן | רו"ח, יועץ אבטחת מידע וסייבר, אלקלעי מונרוב AIMo

גיא מונרוב | רו"ח, CISA, CRISC, CIA, אלקלעי מונרוב AIMo



"לוחמת סייבר"
היקף התופעה ושכיחותה בימי חיינו

בשנים האחרונות אנו עדים לקיומה של תופעה מטרידה ההולכת וצוברת תאוצה - "לוחמת סייבר". לוחמה מסוג שכזה משפיעה על כולנו בעתות שלום ומלחמה; היא יכולה לשתק את פעילות הצבא, מערכות החשמל והמים של המדינה. כמו כן, פרטי חשבונות בנק, תוצאות בדיקות רפואיות ופרטים רגישים שלנו עלולים להיות חשופים לעיני פצחנים ערמומיים, וכאב הראש שנגרם מכך הוא של כולנו.

לוחמת סייבר היא שם כולל לפעולות התקפיות המבוצעות ממניעים שונים במרחב הקיברנטי ומכוונות נגד יעד מסוים. ניתן לחלק התקפות סייבר אלו למספר קטגוריות עיקריות: מתקפות על רקע טרור, פשיעה, ומודיעין (לרוב על ידי ארגוני ביון ומדינות). טרור קיברנטי שם לו למטרה לפגוע בתשתיות קריטיות של מדינה, לזרוע הרס ופאניקה בקרב הציבור ואף להוביל למותם של בני אדם. מאידך, פשיעה במרחב הקיברנטי נועדה להשיג בדרך כלל רווח כספי ולעיתים אף להפגין כוח ועוצמה בלבד. נוסף על מתקפות אלו, קיימות מתקפות סייבר לצרכים פוליטיים, צבאיים ומודיעיניים שלרוב מבוצעות על ידי מעצמות עולמיות וארגוני ביון נסתרים. מכיוון שהטכנולוגיה מתקדמת באופן מהיר ומאפשרת ביצוע פעולות באופן אנונימי תוך שימוש במניפולציות וכלים טכנולוגיים מתוחכמים,

אנו עדים להתגברות משמעותית בהיקף ותדירות תקיפות הסייבר בעולם כולו.

על פי הערכות הפורום הכלכלי העולמי, גובה הנזקים הגלובליים הנובעים מפשעי סייבר מגיע לכ-445 מיליארד דולר בשנה(!), סכום המתקרב לתמ"ג של מדינות מערביות מפותחות כמו בלגיה ופולין. על פי הערכות חברת המחקר "גרטנר", חברות המספקות כלים טכנולוגיים ופתרונות בנושאי אבטחת מידע מגלגלות מחזור עולמי של כ-77 מיליארד דולר, ועד שנת 2020 הסכומים יאמירו ל-170 מיליארד דולר. אם מישהו חשב שאיומי הסייבר הם תופעה שולית שעתידה לחלוף - מומלץ שישקול זאת שוב.

סקירה מהירה של עיתוני חדשות בישראל ובעולם עשויה להמחיש בקלות עד כמה איומי הסייבר רציניים ומשפיעים עלינו כבר עכשיו. האם ייתכן שנשיא ארה"ב, דונלד טראמפ, ניצח בבחירות (לאחר חודשים ארוכים של פליטות פה, ספינים ופרשיות ללא סוף) בזכות התערבות מכוונת שהגיעה מהקרמלין? על פי דוח של שירותי המודיעין בארה"ב, קיימות הוכחות מוצקות לכך שתקיפות סייבר בוצעו על ידי האקרים רוסיים, ובמסגרת התקיפות הללו נפרצו מחשבים ודואר אלקטרוני של בכירים במפלגה הדמוקרטית והודלף מידע רגיש אודותיהם. ניצחונו של טראמפ בבחירות לנשיאות ארצות הברית התקבל בברכה ובשמחה גלויה מצד פקידי ממשל רוסים בכירים. ימים יגידו האם הכינוי "הבובה של פוטין" שהוצמד לטרמאפ על ידי יריבתו, הילרי קלינטון, יצדיק את עצמו או לאו.

השימוש בלוחמת סייבר קיים גם במישור הביטחוני-צבאי. בחודש ספטמבר 2010 עיני העולם כולו היו נשואות לאיראן שהצהירה כי חשפה תולעת Stuxnet ברשתות הפנימיות של מתקניה הגרעיניים. התולעת צוידה בקוד המנצל מספר פגיעויות בלתי ידועות במערכות השליטה ובקרה (SCADA), לרבות חתימה מזויפת ויכולת לשבש את הפקודות והתהליכים הקשורים למהירות מתקני הצנטריפוגה לזיקוק אורניום ופלוטוניום. שיבוש התהליכים במערכות השליטה והבקרה הוביל להטעיית המפקחים באתר הגרעין, מפני שהם לא חשו בשינויים במהירות מתקני הצנטריפוגה. על פי מקורות זרים האחריות לביצוע יוחסה לישראל ואף למדינות נוספות כגון ארצות הברית ובריטניה.

דוגמה נוספת לעוצמת ההשפעה של מתקפות סייבר מגיעה מתחום הפיננסיים. בתחילת פברואר 2016 בוצעה אחת מגניבות הסייבר הגדולות בהיסטוריה. קבוצה של האקרים סינים הצליחה לפרוץ את מערכות המחשב של הבנק המרכזי של בנגלדש ולהעביר 81 מיליון דולר מהחשבונות שלו בבנק הפדראלי של ניו-יורק לבתי קזינו בפיליפינים. לטענת מומחי אבטחת מידע, גניבת הכספים בוצעה באמצעות פריצה לתוכנה המשויכת לפלטפורמת העברת הכספים SWIFT המהווה מסלקה בינלאומית בין גופים פיננסיים שונים בעולם תוך טשטוש עקבותיהם באמצעות נוזקה. בעקבות המחדל החמור, נגיד הבנק המרכזי של בנגלדש, אטיור רחמן, הודיע על התפטרותו. על פי דברי סנטור בפיליפינים המעורב בחקירת המקרה, מעל 30 מיליון דולר מהכסף שנגנב הועברו במזומן לאזרח סיני שחי במנילה. מהבנק הפדראלי של ניו יורק נמסר כי לא נתגלתה פריצה במערכות הבנק וכי הם משתפים פעולה עם הבנק המרכזי של בנגלדש.

"מומחי אבטחת מאמינים שהגורם האנושי הוא החוליה החלשה בכל הקשור בהגנה על המידע הארגוני"

מתקפת סייבר קווים לדמותה

מדי יום אנו נחשפים לשיטות תקיפה חדשות שמשתכללות לנגד עינינו וקצרה היריעה מלפרט את כולן. במסגרת חלק מהמתקפות נעשה שימוש בנוזקות המכילות קוד זדוני ונשתלות במחשבו של המשתמש ללא ידיעתו, מתוך מטרה לפגוע או לשבש את הפעילות השוטפת או לאסוף מידע רגיש אודות הקורבן. בקטגוריה זו ניתן למצוא וירוסים, תולעת (Worm), סוס טרויאני (Trojan horse), רוגלה (Spyware) ועוד. המכנה המשותף לנוזקות אלו הוא שהן מתוכנתות לשרת את התוקף ומסוגלות להפיץ ולשכפל את עצמן בין קבצים שונים ובין מחשבים שונים באותה הרשת, ואף נשלטות מרחוק תוך ניצול משאבי התקשורת וגורמות להאטת הביצועים, שיבוש ומחיקת נתונים רגישים, דלף מידע ועוד.

נוזקות

בתקופה האחרונה אנו עדים לתקיפות מסוג Phishing ותוכנות זדוניות מפותחות שצוברות תאוצה ומכונות בשם "וירוס הכופר"

המשותף לסוגי תקיפות אלו הוא שהן מסתמכות ברובן על הגורם האנושי, וקיימת הסכמה רחבה בקרב מומחי אבטחת מידע שזו החוליה החלשה בכל הקשור להגנה על המידע והמערכות הממוחשבות בארגון.

PHISHING

הונאות מסוג Phishing הן שם כולל להתחזות וגניבת זהות באינטרנט, במטרה לגרוף רווחים כספיים באמצעות ביצוע פעולות בחשבונות בנק או עסקאות העושות שימוש בפרטי כרטיסי אשראי ללא ידיעת הקורבן. לעיתים מטרת הונאת ה- Phishing יכולה להיות גניבת מידע רגיש בלבד, ללא שום ניסיון להפיק טובת הנאה כספית. הונאות מסוג זה מבוצעות בדרך כלל על ידי שליחת קישור תמים בדואר אלקטרוני המוביל לאתר מזויף (למשל: דרישה לעדכון פרטי חשבון באתר פייפאל בכתובת הבאה: service@paypl.com) ושתילת פרסומת רגילה (למראית עין) באתר אינטרנט או פורום. לאחר שהמשתמש התמים מזין פרטים רגישים כגון סיסמאות, מספר כרטיס אשראי או מספר תעודת זהות, נתוניו האישיים מגיעים לידי התוקף, ורק לאחר פרק זמן מסוים ההונאה תתגלה והקורבן יגלה שהוא חסר אונים אל מול המתקפה.

וירוס כופר

"וירוס הכופר" הוא שיטת תקיפה הצוברת תאוצה. שיטה זו זכתה לתהודה עולמית בחודש מאי 2017 בשל המתקפה חסרת התקדים שניחתה על מערכות המחשוב בבתי חולים בבריטניה, יצרניות רכב בצרפת וגופים רבים אחרים בעולם שנדבקו בתוכנת הכופר הידועה לשמצה "WannaCry". במסגרת תקיפה שכזו, הווירוס מבצע הצפנה של נתוני המחשב השייכים לבעלים ומציג הודעה מאיימת הדורשת תשלום נכבד (כופר) עבור הסרת האיום, שחזור הנתונים והשבת המצב לקדמותו. ההדבקה בווירוס מסוג זה מתרחשת לרוב לאחר לחיצה על קישורים לא מוכרים המגיעים בדואר אלקטרוני או באתרי אינטרנט שונים. לאחר שהקורבן מעביר את התשלום בהתאם להוראות הגורם התוקף, נשלח לו קוד הצפנה שבאמצעותו ניתן לשחרר את החסימה ולפתוח את הקבצים (ולעיתים תשלום הכופר הוא לשווא וקוד ההצפנה אינו נשלח לקורבן חסר האונים).

על מנת לצמצם באופן משמעותי את הסיכון להיפגע מהונאות Phishing ומהשתלטות וירוס הכופר על מערכות המחשוב, אסור בשום פנים ואופן להתפתות וללחוץ על קישורים וקבצים שאינם מוכרים או לבצע עסקאות באתרי אינטרנט מפוקפקים. בנוסף, קיימת חשיבות רבה לביצוע גיבויים מלאים של הנתונים בתדירות מספקת, לרבות אחסונם באתר מאובטח.

מעבר למתקפות הסייבר שתוארו לעיל, התגלמות נוספת לתופעת "לוחמת הסייבר" באה לידי ביטוי באמצעות "מתקפות מניעת שירות מבוזרות" (DDOS). מדובר בשיטת התקפה המנוהלת מרחוק על ידי גורם בודד או מספר גורמים ששולטים בו-זמנית במחשבים תמימים רבים הנגועים מלכתחילה בנוזקה שהושתלה בהם ללא ידיעת בעליהם. ברגע שהגורם האחראי מחליט על ביצוע המתקפה, הוא מגייס את כל המחשבים הנתונים למרותו באמצעות כלי מרוחק ומורה להם לתקוף את הקורבן. אחת משיטות התקיפה שנעשה בה שימוש רב היא "מתקפת נפח", במסגרתה התוקף מנצל את העובדה כי הרשת בנויה להתמודדות עם נפח תעבורה נתון ולמעשה מציף אותה בנפחים גדולים משמעותית המשתקים את הגישה ברשת. דוגמה לכך היא מתקפת הסייבר שהתרחשה באוקטובר 2016 נגד חברת תשתיות האינטרנט האמריקאית דיין (Dyn). בעקבות המתקפה סבלו מיליוני גולשים ברחבי העולם מהאטה משמעותית בפעילות אתרי אינטרנט גדולים כגון טוויטר, אמזון, נטפליקס ועוד. מתקפת הסייבר נמשכה מעל ל-10 שעות ועוררה הדים רבים בעולם ועד כה אין תשובה חד-משמעית לגבי זהות האחראיים למתקפה הזו.

התמודדות עם איומי אבטחת המידע והסייבר במדינת ישראל

לאור ההבנה כי לא ניתן להקל ראש בהתייחס לאיומי הסייבר ההולכים וגוברים, הוקמו בישראל ובעולם גופים האמונים על קידום הנושא ועל פיתוח מענה טכנולוגי מתאים, לרבות תיאום דרכי התמודדות ותגובה עם גופים שונים בתחומי התעשייה, הביטחון, הפיננסים ועוד. באוגוסט 2011 אישרה ממשלת ישראל את הקמתו של "מטה הסייבר הלאומי" האמון על פיתוח הגנה על התחום הקיברנטי בארץ, תיאום בין הגורמים השונים העוסקים בתחום, הרחבת מעטפת ההגנה על תשתיות לאומיות מפני התקפות קיברנטיות, וקידום הנושא בענף התעשייתי.

בשנים האחרונות אנו עדים לעלייה ניכרת במודעות לעולם אבטחת המידע והסייבר בקרב מקבלי ההחלטות וגורמים רגולטוריים בישראל. בחודש פברואר 2015 פורסם על ידי מנכ"ל משרד הבריאות חוזר בנושא "הגנה על מידע במערכות ממוחשבות במערכת הבריאות" המפרט את עיקרי איומי אבטחת מידע וסייבר העלולים להשפיע על מערכת הבריאות, ובהם: מתקפת מניעת שירות (Denial Of Service), גניבת מידע, שיבוש מידע והפצת קוד זדוני בתחנות קצה. במסגרת ההתמודדות עם איומים אלו, החוזר מפרט קווים מנחים לפיהם גופים במערכת הבריאות בישראל צריכים לנהוג, ומתייחס לסוגיות שונות כגון אופן הטיפול באירועי אבטחת מידע, ניהול הרשאות משתמשים, שימוש בכלים טכנולוגיים לניטור ובקרה אחר משתמשים, הצפנת מידע רגיש וכדומה.

בחודש מרץ 2015 פורסם נוהל בנקאי תקין מספר 361 "ניהול הגנת הסייבר" על ידי המפקח על הבנקים, המחייב את התאגידים הבנקאיים בישראל לנקוט צעדים הכרחיים לצורך ניהול אפקטיבי של סיכוני אבטחת המידע והסייבר בפרט. קיימת התייחסות בנוהל לעקרונות היסוד לניהול הגנת הסייבר כמפורט להלן:

א. **זיהוי** - ביצוע בירור ראשוני אודות היתכנות של אירוע סייבר, לרבות נקיטת דרכי פעולה מיידיות לטיפול.

ב. **ניתוח** - ביצוע בירור מקיף ומעמיק לגבי האירוע לשם אימוץ דפוסי פעולה הכרחיים תוך בחינת חלופות אפשריות לבלימה והתמודדות עם האירוע.

ג. **הכלה** - השגת שליטה ראשונית של האירוע לצורך הכלתו ועצירת החמרת השפעתו על פעילות התאגיד.

ד. **הכרעה** - נטרול רכיבי התקיפה שמצויים במערכות התאגיד הבנקאי תוך שאיפה למזעור הנזק שנגרם בשל המתקפה.

ה. **השבה** - חזרה לתקינות ופעילות מלאה של התאגיד הבנקאי המותקף.

הוראת המפקח על הבנקים דורשת כי בגין כל שלב יתבצע דיווח לגורמים הפנימיים והחיצוניים הרלוונטיים וכי יתקיים מהלך מקיף לתחקור האירוע והפקת לקחים. כמו כן, מוטלת אחריות על דירקטוריון והנהלת התאגיד ליצור מסגרת אפקטיבית לניהול סיכוני הסייבר, לרבות גיבוש אסטרטגיה ודרכי התמודדות עם האיומים השונים ובהתאם לנדרש בהוראה.

סיכום

עולם ניהול סיכוני אבטחת המידע והסייבר אינו יודע רגע דל ומשתנה לנגד עינינו מדי יום. חלק מהותי בשמירה על הפעילות השוטפת של הארגון (לרבות הגנה על שרידותו) הוא באמצעות מערך הגנה אפקטיבי ונקיטת אמצעים להתמודדות יעילה בעת משבר, ובפרט בעת התרחשות מתקפת סייבר המכוונת נגד הארגון. על מנת להבטיח קיום מערך הגנה אפקטיבי ומתמשך, נדרשת מחויבותם של הדירקטוריון והנהלת הארגון להתוות מדיניות ברורה ועקבית בנושא זה, לרבות הקצאת משאבים הולמים. כמו כן, קיימת חשיבות רבה להגברת המודעות לאיומי אבטחת המידע והסייבר בקרב כלל העובדים בארגון. סוגיית ההתמודדות עם איומי אבטחת המידע והסייבר צריכה לטפס אל ראש סדר העדיפויות, מפני שמי שלא ישכיל להיערך בהתאם עלול באחד מן הימים להינזק קשות. נראה כי מדינת ישראל הבינה את המשמעות של פגיעה כתוצאה ממתקפות סייבר על המשק הישראלי, ובמהלך יוני 2017 יצאה גרסה מס׳ 1.0 של ״תורת ההגנה בסייבר לארגון״ על ידי הרשות הלאומית להגנת הסייבר, חוברת חובה בכל ארגון הניתנת להורדה בחינם באינטרנט.

תפקידו של המבקר הפנימי מחייב אותו להיות ער לתמורות ולשינויים בתחום אבטחת המידע והסייבר. הסתמכות הארגונים על מערכות המחשוב הולכת וגוברת עם השנים, ולכן המבקר הפנימי חייב לשים דגש במסגרת עבודתו על היבטי אבטחת מידע שונים תוך הקפדה על בניית תוכנית ביקורת אפקטיבית המותאמת לאופיו של הארגון הנבדק.

ראוי כי תוכנית הביקורת תכלול התייחסות להיבטים שונים, כגון קיום מדיניות ונהלים בנושא, אסטרטגיה ותוכנית עבודה רב-שנתית, אבטחה לוגית ופיזית, אופן התמודדות הארגון עם אירועי אבטחת מידע וסייבר, התאוששות מאסון והמשכיות עסקית, יישום תקנים מקצועיים בנושא ועוד. נדרש כי המבקר הפנימי יתריע בפני ההנהלה והדירקטוריון על חולשות וליקויים בתחום אבטחת המידע והסייבר על מנת להבטיח קיום מהלך שוטף לתיקון הפרצות ושיפור מתמיד של מערך ההגנה הכולל בארגון.

״מי שלא ישכיל להיערך בהתאם עלול באחד מן הימים להינזק קשות״

הסיכון שבתרבות

מאת
ג'יימס רות' | PHD, CIA, CCSA

אנרון, וורדקום, פיפ"א, פולקסוואגן, וולס פארגו, הן רק כמה דוגמאות לחברות שבהן נגרמו שערוריות בשל תרבות ארגונית קלוקלת. סיכוני המוניטין זועקים לכיסוי מצד הביקורת, ועדיין רק 42% מפונקציות הביקורת הפנימית מבקרות את התרבות בארגונן. כך על פי מחקר שערך הסניף הצפון אמריקאי של לשכת המבקרים הפנימיים העולמית ה-IIA בשנת 2016.

"סיכוני המוניטין זועקים לכיסוי מצד הביקורת, ועדיין רק 42% מפונקציות הביקורת הפנימית מבקרות את התרבות בארגונן."

המורכבות של התרבות - תרבות ארגונית מוגדרת כ"ערכים המשפיעים בפועל על ההתנהגות היומיומית בארגון". אין הכוונה לערכים המוצהרים של הארגון או לערכים שאליו שואף הארגון, אלא לערכים שעל פיהם חיים האנשים במקום העבודה. תרבות מעוצבת בראש ובראשונה באמצעות הטון שבצמרת, אך גם מושפעת מגורמים אחרים כגון אסטרטגיה עסקית, מבנה ארגוני, תמריצים, ערכים אישיים של העובדים והתנהלות משאבי האנוש. כל אחד מהגורמים פועל ומגיב לגורמים האחרים לכדי רשת סבוכה.

תתי תרבויות - לעיתים מנהלים יוצרים תתי תרבויות במעגלי ההשפעה שלהם, העשויות שלא להיות תואמות לתרבות הכללית. האתגר שמייצרים מנהלים אלו הוא הזדמנות עבור הביקורת הפנימית, מכיוון שמצב כזה ניתן לזיהוי במהלך הביקורת ויש בו כדי לספק מידע בעל ערך להנהלה בדרגות הגבוהות יותר.

תרבויות שונות - אין "תרבות נכונה" כפי שאין מאזן נכון של סיכון/סיכוי. כך למשל ייתכן שחטיבת הכספים בארגון תהיה בעלת תרבות שמרנית יותר, ואילו לחטיבת המכירות תהיה תרבות אגרסיבית יותר, שיכולה להיות הולמת בגבולות מסוימים. כדי להתמודד עם האתגר, למבקרים פנימיים צריך להיות כושר שיפוט טוב, הבנה עסקית ותקשורת פתוחה, על מנת להציב את השוני בין התרבויות בפרספקטיבה נכונה ולקבוע מתי התרבות הולמת ומתי לא.

אין קריטריונים מוגדרים - באופן אידיאלי, ההנהלה והדירקטוריון אמורים להגדיר את הציפייה שלהם עבור כל אחד מחלקי הארגון, כמו גם את ההתנהגויות שנצפו וזוהו ככאלו שמדגימות התאמה או חריגה מהציפיות. הדבר כמעט שלא נעשה. היעדר קריטריונים ברורים וספציפיים לבקר לאורם, מגבירים את האתגר שבעריכת ביקורת בנושא. בהתייחס לאתגר הנ"ל, מספר יחידות ביקורת פנימית פיתחו מודל תרבות - בדרך כלל מקורו במודל שפותח על ידי חברה חיצונית. כך למשל, חברת פרודנשל משתמשת במודל שפותח על ידה בשיתוף עם EY. לאחר שהדירקטוריון וההנהלה מאמצים את המודל, הביקורת הפנימית יכולה לבנות תוכנית ביקורת וכלי ביקורת מוכוונים לציפיות הספציפיות ולהתנהגויות באותה המסגרת.

הארגון הרחב - קיים קושי לזהות חוסר עקביות תרבותית בפעילות גלובלית. פונקציות מיקור חוץ, ספקים ושותפים למיזם משותף, עלולים להזיק לארגון. מבקרים פנימיים חייבים להתאים את גישתם, את כלי הביקורת, ואת כושר שיפוטם בהתחשב בשוני התרבותי של המדינות השונות. ארגונים מסוימים דורשים מהספקים שלהם ומספקים של צדדים שלישיים להגיש דוח שנתי המציג את האופן שבו הם מצייתים לערכי הארגון, ולאחר מכן נפגשים עמם כדי לדון בדוח. הדיון יכול להיות משמעותי יותר מהדוח עצמו.

תרבות היא תפיסה - בטרם ניגש לטכניקות המשמשות מבקרים פנימיים בביקורת על התרבות, ישנו עיקרון בסיסי ואתגרים המיוחסים לו הראויים לדיון. התרבות הארגונית לא קיימת במסמכים פורמליים, כגון קוד אתי או הצהרת ערכים, שרק משקפים את מה שמציג הארגון ביחס לתרבות הרצויה. התרבות גם לא קיימת במה שהדירקטוריון וההנהלה אומרים למבקרים על התרבות, אלה יכולים לתאר את מה שהם מחשיבים כתרבות הארגון. אך תפיסתם את התרבות מסוננת על ידי חוסר נכונותם של העובדים לומר להם שיש בעיות בתרבות הארגונית.

התרבות קיימת בתפיסות העובדים. אם עובדים מאמינים שהתרבות הארגונית היא "לנצח בכל מחיר ויש לעשות כל מה שנחוץ לשם כך", זו הדרך שבה הם יתנהגו. אם העובדים מאמינים שהתרבות היא כי "הלקוח בראש סדר העדיפויות", זאת הדרך שבה הם ינהגו. זאת גם הסיבה שההגדרה הנפוצה לתרבות היא "הדרך שבה נעשים כאן הדברים".

העובדים הם המקור הטוב ביותר של מידע על התרבות,

אך השגת המידע מהם מציבה מספר אתגרים עבור מבקרים פנימיים.

- עובדים עשויים להיות לא גלויים לחלוטין, במיוחד אם הם חוששים מהתנכלות עקב מסירת מידע שלילי למבקר.
- עובדים עלולים ללקות בכתמי עיוורון תרבותי, הגורמים להם שלא לראות חולשות בתרבות הארגונית.
- חלק מהעובדים עלולים להיות מתלוננים סדרתיים.
- סקרים, ראיונות וסדנאות הנערכים על ידי מבקרים פנימיים עשויים גם הם לכלול אותם "כתמי עיוורון".
- התגובות לתוצאות הביקורת עשויות גם הן להיות מושפעות מהתרבות.

מבקרים פנימיים חייבים להיות מודעים לאתגרים אלו, ולהשתמש בידע של הארגון שלהם, בשיקול דעתם ובכישוריהם הבין-אישיים על מנת להתמודד עמם. כל זאת במקביל לפיתוח טכניקות להערכה. ישנם מספר מפתחות לעריכת ביקורת תרבות ארגונית מוצלחת.

גורמי הצלחה

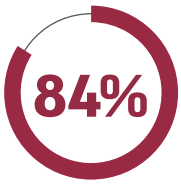
מנהלים ודירקטורים מודעים, לפחות באופן אינטואיטיבי, לאתגרים שבביקורת התרבות, ועשויים להיות ספקנים באשר ליכולתה של הביקורת הפנימית להתמודד עמם. על מנת שהביקורת תצליח הם צריכים להיות מוכנים לקבל ראיות פחות מוצקות מאשר אלו שהם רגילים לקבל, וכן את קיומם של תחומים אפורים.

מבקרים פנימיים ראשיים צריכים לשכנע את המנהלים והדירקטורים כי לצוות הביקורת יש את הכישורים, את שיקול הדעת ואת הכלים הנחוצים על מנת לספק תובנות בעלות ערך על התרבות. כמובן שצוות הביקורת צריך להיות בעל יכולות אלו. אם אכן כך, ואם התקבלה הסכמת ההנהלה, מיסוד ביקורת בנושא תרבות ארגונית כחלק מהצ'ארטר (כתב האמנה) של הביקורת הפנימית יכול להועיל.

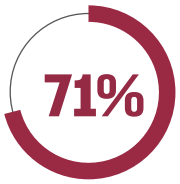
אם לצוות אין את היכולות הנדרשות, מוטב להתקדם עקב בצד אגודל על מנת להעריך בקרות רכות, תוך כדי בניית והכשרת הצוות לקראת מיקוד חזק יותר בתרבות.

כישורי ביקורת

בהתאם לדוח של לשכת המבקרים הפנימיים בבריטניה (משנת 2016), מבקרים פנימיים בבריטניה ובאירלנד סבורים כי הכישורים הנדרשים ממבקרים לעריכת ביקורת תרבות הם:

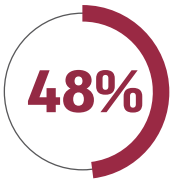


שיקול דעת מקצועי

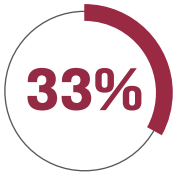


מבקרים מנוסים או בכירים להובלת הביקורת

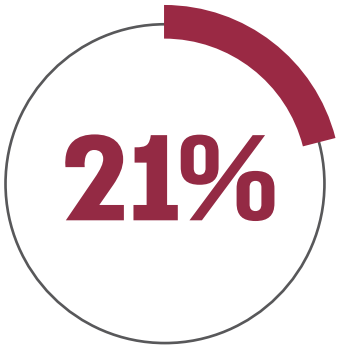
מיומנויות תקשורת משופרות להעברת ממצאים לא נעימים



כושר השפעה ומיומנות ניהול משא ומתן



הכשרת מומחים לשיטות איכותיות ועיצוב שאלוני סקר



על פי הסקר, רק 21% מהנשאלים השיבו כי למבקרים יש כבר את הכישורים הדרושים להערכת תרבות ארגונית והבקרות הרכות.

ארגונים יכולים להשלים את כישורי צוות הביקורת על ידי שותפות עם שומרי סף אחרים, דוגמת אלו שבקו ההגנה השני. שיתוף פעולה עם יועצים חיצוניים יכול להיות אופציה טובה נוספת.

יחסי הביקורת והארגון

תמיכה מלמעלה היא חיונית אך לא מספיקה. הביקורת הפנימית חייבת לזכות באמונה של הנהלת הארגון בדבר יכולתה להתמודד עם נושאים רגישים באופן נאות. אם זה לא קורה, על המבקרים הפנימיים להישען תחילה על כלים כגון סקר עובדים אנונימי ולהתמקד בבניית מערכת יחסים נאותה. תשומת לב מיוחדת צריכה להינתן לכתיבת ממצאי הביקורת, באופן שסביר להניח שיוביל לפעולות מתקנות ולא לתגובות שלילות בלתי רצויות.

המבקר הפנימי הראשי ומנהלי הביקורת יצטרכו לעבוד באופן הדוק יותר עם צוות הביקורת, כדי להבטיח שהם מפעילים שיקול דעת ותקשורת הולמת עם לקוחות הביקורת.

מיקוד וטכניקות

ביקורות התרבות המקיפות ביותר משלבות בדיקות של בקרות קשות ורכות במגוון רמות. לדוגמה:

- ביקורת בקרות על ממשל תאגידי, מבנה ופעילות של ניהול הסיכונים.
- ביקורת על תהליך המושפע באופן מהותי מהתרבות הארגונית, כגון הכשרות בנושא אתיקה, תמריצים ותהליכי משאבי אנוש.
- ביקורת חוצה ארגון על היבטים של תרבות, של ציות ושל יוזמות ניהוליות.
- שילוב ביקורת בהיבטים הקשורים לתרבות הארגונית בכל מטלת ביקורת.

תוצאות הביקורות צריכות לכלול ראיות מוצקות, ככל שניתן, כמו גם תוצאות של ראיונות וטכניקות אחרות של הערכה עצמית. יש לקשר ולנתח את כל ראיות הביקורת עד שיתקבלו ממצאים סבירים ומשכנעים לגבי התרבות הארגונית. בטרם מגיעים למסקנות סופיות יש לדון בהן עם כל רמות הארגון.

טכניקות ביקורת פנימית שהוכיחו את עצמן כאפקטיביות בביקורת תרבות הן: ניתוח סיבות שורש, ראיונות מובנים, סקר עובדים וסדנאות הערכה עצמית.

ניתוח סיבות שורש

מהווה בסיס לכל ביקורת פנימית טובה. אם נחפור לעומק נגלה כי לעיתים קרובות סיבות שורש של נושאי ביקורת הן תרבותיות. ייתכן ניתוק בין התרבות הכללית הרצויה לבין תת תרבות שנוצרה על ידי מנהל מסוים. תופעה כזאת עלולה להיות נפוצה, ראייה רוחבית על סמך מספר ביקורות יכולה ליצור ראיה משכנעת לתרבות הכללית.

ריאיון מובנה

מאפשר למבקרים פנימיים לשאול קבוצת עובדים את אותן השאלות. כך למשל על מנת לבדוק אם קיימת בארגון תרבות של ציות, המבקר הפנימי הראשי ראיין באופן אישי מדגם של 65 עובדים מתוך 1,000. הוא החל בשאלות פשוטות על מנת לייצר תחושה נוחה, ולאחר

מכן עבר בהדרגה לשאלות הרגישות יותר, כגון "האם אי פעם נדרשת לבצע פעולה המנוגדת לקוד ההתנהגות העסקית או למדיניות החברה?".

טכניקה זאת אובייקטיבית יותר בריאיון שאינו מובנה, היות שסט אחד של שאלות ומראיין מיומן אחד מבטיחים עקביות בתהליך. כמובן שהדבר דורש רמה גבוהה של מיומנות עריכת ריאיון, על מנת לאתר מתי תשובה חיובית של מרואיין אינה מייצגת את מה שהוא באמת חושב, וכן יכולת לשאול את השאלה העוקבת הנכונה. טכניקה זאת גם נשענת על הבנת המראיין את מה שנאמר, ועל נכונותה של ההנהלה להאמין שהשיטה מדויקת.

עריכת סקרים בקרב העובדים

לעריכת סקרים בקרב העובדים יש יתרון באיסוף ראיות ממדגם גדול של עובדים ובהפקת נתונים אובייקטיביים. הטכניקה הנפוצה ביותר עבור מבקרים פנימיים היא לבקש מעובדים להתייחס לסדרה של הצהרות ולציין אם הם מסכימים מאוד, מסכימים, לא מסכימים, או מאוד לא מסכימים לכל הצהרה. לצד זאת יש אפשרות לציין "לא ישים" או "לא יודע", ואז לא לוקחים בחשבון תשובה זאת בתוצאות הסקר. המבקר יכול לציין לדוגמה בדוח הביקורת כי 46% מהעובדים שהשיבו לסקר "לא מסכימים או מאוד לא מסכימים עם ההצהרה...", זאת עובדה אובייקטיבית והמבקר צריך לאתר ראיות תומכות ולחקור את סיבות השורש.

סקר מובנה וטוב, המספק לעובדים ביטחון באנונימיות שלו ואמונה כי יינקטו פעולות לטיפול בחששותיהם, יכול להפיק נתונים המשקפים את תפיסת העובדים את התרבות. כמובן שייתכן שתוצאות הסקר ישקפו תפיסות מוטעות, וזאת הסיבה שעל המבקרים לאתר ראיות תומכות. אם תוצאות הסקר יציגו תפיסות מוטעות של העובדים, גם אז מדובר במידע בעל ערך שיש לדווח עליו למנהלים על מנת שיוכלו לתקן תפיסות שגויות שעלו בסקר.

ניתן להשתמש בסקרי עובדים בשתי רמות: בפרויקט ביקורת או בארגון. לחלק ממחלקות הביקורת הפנימית יש סקרים סטנדרטיים לכל נושא ביקורת, עם סעיף בדוח הביקורת הכולל תוכניות לפעולות מתקנות. אחרים מבצעים סקר לביקורת אחת בלבד, כאשר המצב ורמת הסיכון מצדיקים את משאבי הזמן הדרושים לכך. חלק ממחלקות הביקורת פתחו וניהלו סקר ארגוני רחב, אך מצב זה פחות נפוץ.

ברבים מהארגונים הגדולים קיים סקר עובדים רחב. מרבית הסקרים הללו אינם כוללים (או כוללים מעט מאוד) נושאי אתיקה או סיכונים הקשורים בתרבות. כמה מבקרים פנימיים שבחנו את תוכנו של הסקר פיתחו הצהרות שעוסקות בנושאים אלו ושכנעו את ההנהלה להוסיף אותן לסקר. לאחר מכן הם יכולים להשתמש בתוצאות הסקר הארגוני לאיתור גורמי סיכון לצורך הכנת תוכנית ביקורת תקופתית. כאשר הסקר כולל סוגיות תרבותיות בישות הניתנת לביקורת, ניתן להשתמש בתוצאות הסקר גם כדי לסייע בתכנון ובהיקף הביקורת באותה הישות. כאשר מתגלים ליקויים בתהליך, ניתן להסתייע בתוצאות הסקר כדי לזהות את סיבות השורש. הקישור בין הליקוי האובייקטיבי המובהק לתוצאות הסקר יכול לשכנע את ההנהלה כי קיימת בעיה תרבותית.

סדנאות

היו בין הכלים הראשונים ששימשו מבקרים פנימיים להערכת בקרות רכות. בטכניקה זאת קבוצה של עובדים מונחית בדרך כלל תוך שימוש באותו סוג של הצהרות שמשמשות בסקרים, יחד עם שימוש בטכנולוגיית הצבעה המבטיחה כי תוצאות ההצבעה יהיו חשאיות. דיון בסוגיות שעלו עם העובדים יכול להיות חוויה עוצמתית. כיום שימוש בטכניקה של סדנאות משמשת יותר את מחלקות ניהול הסיכונים, בעוד מבקרים פנימיים משתמשים לעיתים קרובות יותר בסקרים.

"הביקורת הפנימית חייבת לזכות באמונה של הנהלת הארגון בדבר יכולתה להתמודד עם נושאים רגישים באופן נאות"

מדדים

מלבד טכניקות אלו, מבקרים פנימיים יכולים להשתמש במדדים שמשקפים את התרבות כדי לפתח תוכנית ביקורת תקופתית, תכנון ומיקוד בפרויקט ביקורת, וכדי לתמוך בתוצאות הביקורת. נתונים מדידים יכולים להיות משכנעים. לוח מחוונים חודשי יכול לספק להנהלה ולדירקטוריון נקודת מבט רבת משמעות על התרבות. לוח המחוונים יכול להציג מדדים, כגון:

- תוצאות סקר שביעות רצון לקוחות.
- מספרים ומגמות בתלונות לקוחות.
- נתונים סטטיסטיים של המחזור.
- נתונים סטטיסטיים של חופשות מחלה.
- תביעות אחריות.
- תדירות וביצועים של יעדים שלא הושגו.
- תדירות כישלונות בפרויקטים גדולים.
- נתונים סטטיסטיים של הקו החם.
- השפעת מידע סביבתי.

המדדים הטובים ביותר לשימוש מבקרים פנימיים תלויים בארגון. מספר מדדים יהיו ספציפיים לארגון או לתעשייה.

מודל הבשלות

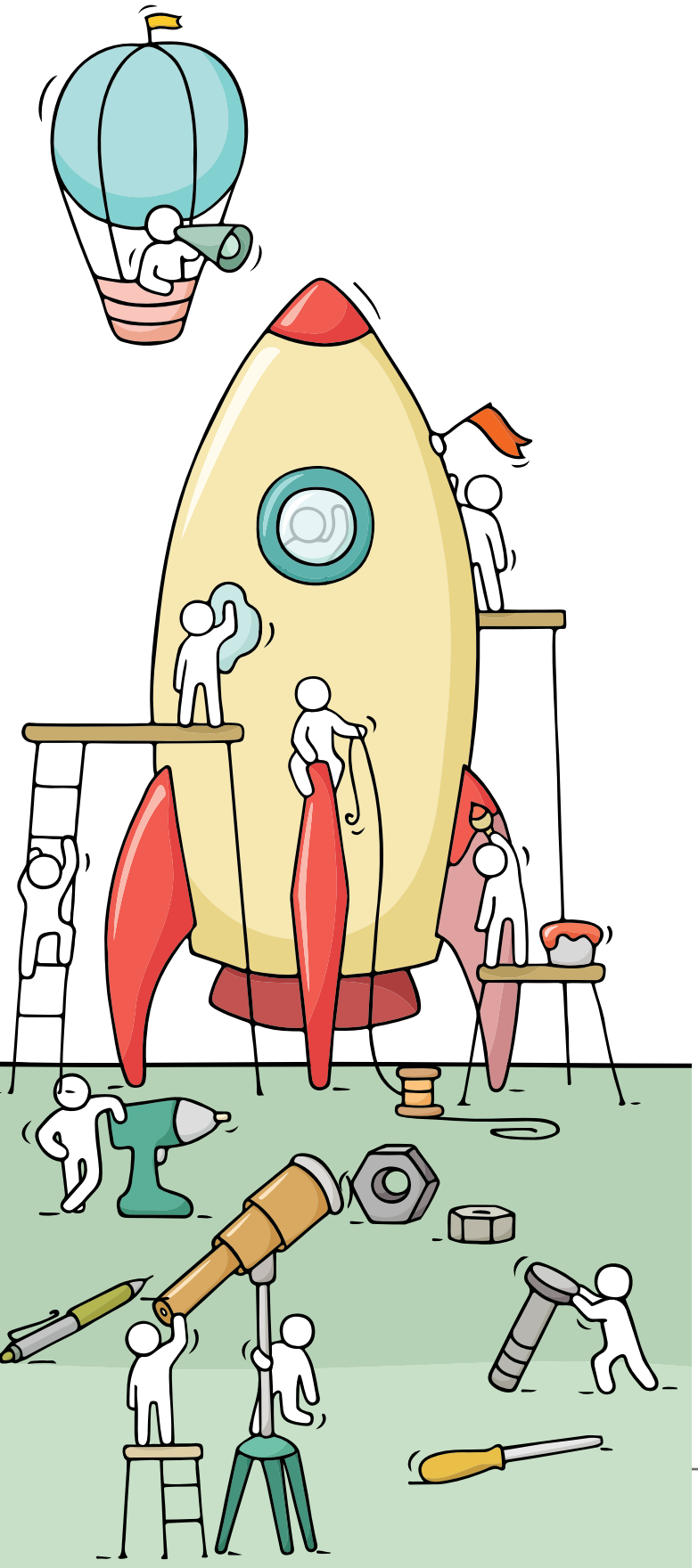
תרבות אינה נתונה למתן ציוני עבר /נכשל לפי דעתו של המבקר הפנימי. הנחיות לשכת המבקרים הפנימיים העולמית ה-IIA כוללים המלצה לשקול שימוש במודל הבשלות לדיווח על תוצאות הביקורת בנושאים רגישים. באמצעות מודל הבשלות, ההנהלה והדירקטוריון יכולים להחליט עד כמה הם רוצים שהארגון יהיה בשל כל אחד מהפרמטרים שמנינו.

תוצאות הביקורת הפנימית יוצגו במונחים של המודל ויסייעו למדוד את מידת הבשלות של כל פרמטר בפועל. צורת דיווח שכזאת מניחה שהארגון שואף להגדיל את רמת הבשלות בפרמטרים החשובים לו, ומסייעת למדוד את ההתקדמות באותם הפרמטרים לאורך הדרך.

ראיות תרבותיות

ייתכן שתרבות ארגונית היא נושא הביקורת המאתגר ביותר שהמקצוע התמודד איתו אי פעם. מבקרים פנימיים חייבים להיות מציאותיים לגבי האילוצים הקיימים בארגון שלהם. אם האילוצים ממשיים, מבקרים צריכים לעשות את מה שניתן כרגע, ולהמתין להזדמנות להרחיב את הפעילות עם הזמן.

ייתכן שזה יהיה בלתי אפשרי לחוות דעה על תרבות הארגון, אבל מבקרים פנימיים טובים המשתמשים בטכניקות טובות, כושר שיפוט וכישורי תקשורת, יכולים להציג ראיות מוצקות על התרבות להנהלה ולדירקטוריון. לאורך זמן התמונה שתצטייר תהיה ברורה ומשכנעת יותר. זה עשוי להיות המידע החשוב ביותר שהביקורת תספק אי פעם.



How to audit Culture By James Roth, PHD, CIA, CCSA

June 2017 Internal Auditor Magazine

This article was reprinted with permission from the June 2017 issue of Internal Auditor magazine, published

by The Institute of Internal Auditors, Inc., www.theiia.org. and has been translated from English to Hebrew

תרגום
עו"ד שלומית איתן | CIA, מנהלת מחלקה ביקורת ניהולית, חברת החשמל לישראל

General Audit Management CONFERENCE

WHERE LEADERS EVOLVE.

March 12-14, 2018
Aria Resort & Casino
Las Vegas, NV

מיומנה של מבקרת פנימית
איך שמים סוף לסוף שנה?

מאת: רונית שוורצ, MA - בנק הפועלים

בארגונים רבים, בארץ ובעולם, ככל שמתקרב סוף השנה האזרחית עולה כמות המטלות לביצוע, ובמקביל עולה מפלס הלחץ.

ואנו, המבקרים הפנימיים, איננו מנותקים (אף שמטיחים בנו אחרת לא מעט פעמים), וגם אצלנו חודש דצמבר הופך לבלתי אפשרי לאור כמות המשימות עצומה.

רוצים דוגמאות? בבקשה:

#לגמור לפרסם כמה שיותר דוחות ביקורת. הרי סוף שנה מגיע, תיכף נתחיל בביצוע תוכנית עבודה חדשה.

#לקדם הפקת טיוטות דוחות ביקורת. לפחות להעיף את הכדור אל מגרש המבוקרים, לקבלת תגובות.

מנגד, #לאשר למבוקרים דחיות בזמני התגובה. הרי "סוף שנה, יש לנו מיליון דברים דחופים לבצע, הרבה יותר חשובים. מה באתם לנו עם הביקורת עכשיו?" וגם: "ארך לכם שבועות ארוכים לשלוח לנו טיוטה, עכשיו תחכו אתם לנו".

#לבצע מעקב שנתי אחר טיפול בממצאי עבר. כך גם נוכל לוודא שאנחנו עדיין אפקטיביים (כלומר שלוקחים אותנו ברצינות).

#למדוד תכנון מול ביצוע לגבי השנה שחלפה, על מנת להפיק לקחים לקראת בניית תוכנית העבודה לשנה הבאה (בתוך שלב זה - הכנת הסברים, שלא לומר תירוצים, במקרה שהפערים בין השניים גדולים חלילה).

#למדוד האם עמדנו ב- Kpi's שהוגדרו (אנחנו טובים בהמלצות כאלה, אבל כלפי אחרים...:))

#להכין מסמך סיכום שנתי להגשה לוועדת ביקורת (בתקווה שאכן עמדנו ביעדים שהוגדרו לנו, ראו סעיף תירוצים לעיל).

#לעדכן את סקר הסיכונים של הביקורת. כמובן שצריך להתאים את תוכנית העבודה הרב-שנתית לסקר הסיכונים המעודכן.

#להיפגש עם גורמי בקרה ושומרי סף אחרים בארגון לשם תיאומים לקראת השנה הבאה (רק שכאמור כולם עסוקים, ואף אחד לא מתלהב לפנות זמן למפגש עם הביקורת).

#ללמוד את התוכניות האסטרטגיות של הארגון והיחידות השונות (אינספור מצגות).

#לבחון עדכוני מדיניות שבוצעו, שינויים בתיאבון הסיכון (עוד מצגות), ולוודא שאלה אושרו אצל הגורמים המתאימים בארגון.

#ללמוד את תוכניות העבודה של יחידות הארגון, ולוודא שהן בהלימה לאסטרטגיה, למדיניות ולתיאבון הסיכון שנקבע.

#להיפגש עם מנהלי יחידות בארגון, לשיחות על התוכניות לשנה הבאה (אבל הם עסוקים, כבר אמרנו?)

#ללמוד כיצד מתועדפים תקציבים בארגון לשנה הבאה (האם הם מביאים בחשבון המלצות ביקורת בנושאי מיכון ותקציבים?).

#לשבת עם המבקרים ולשמוע מהם רעיונות והצעות לשנה הבאה (לרוב הרעיונות הכי טובים נמצאים ממש מתחת לאף, צריך רק להקשיב).

#להכין תוכנית עבודה לשנה הבאה, הנגזרת מהתכנית הרב-שנתית ומכל האמור לעיל (גם חובבי הרכבת פאזלים מרובי חלקים יישברו כאן).

#להכין מסמך תוכנית עבודה ומצגת תואמת להצגה ואישור בוועדת הביקורת (החלק הכי קשה - החלטות לגבי התמונות שישולבו במצגת).

#לוודא שנוצלה יתרת התקציב השנתי היחידתי. בהתאם, צריך להפיק אירוע סוף שנה יחידתי.

#לגמור לנצל את ימי החופש השנתיים.

ואכן, רגע לפני סוף השנה האזרחית, בשיא הלחץ, אתם מקבלים הצעה שלא ניתן לסרב לה - לנסוע לחופשת כריסטמס/סילבסטר/חנוכה בדקה ה-90 ל_____ (נא להשלים בהתאם להעדפות). נכון ש#?

הצילו!

להתראות 2017, ברוכה הבאה 2018. בתקווה להרבה ביקורת פנימית בונה, ובתקווה שאצליח להסדיר את נשימתי עד דצמבר הבא.

איגוד מבקרים פנימיים בישראל
INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS IN ISRAEL

IIA ישראל
מזמין אתכם להירשם

לקורס הכנה לבחינות ה-CIA

חלקים (1) + (2) + (3)

הקורס צפוי להתחיל ב8/4/2018

128 שעות לימוד אקדמיות

32 מפגשים

יתקיים בקריה האקדמית אונו

המפגשים יתקיימו

יום א' בין השעות 16:00-20:00

יום ה' בין השעות 16:00-20:00

הטבה לנרשמים

רישום לקורס יקנה חברות לתקופת הלימודים ב IIA ישראל

שכר הלימוד כולל ערכת לימוד לבחינות ה – CIA

לפרטים ורישום | אינה

03-5116617

הבטיחו את מקומכם,
מספר המקומות מוגבל.

שיתקיים החל מ-

ועד

במתכונת דו-שבועית.

מסע להצלחה המטרה: הסמכת CIA

מאת
שיר ליברמן שמואלי | רו"ח, רכבת ישראל

בסוף שנת 2016 הצבתי לעצמי יעד מקצועי - להפוך למוסמכת CIA. חלפה שנה והשלמתי 2 מתוך 3 הבחינות הנדרשות. אני מוכרחה להודות שלא ידעתי מה השגת היעד תדרוש ממני ומה תהיה ההשפעה על זמני הפנוי. אם אתם מתכננים לקחת על עצמכם את המחויבות להשלים את ההסמכה, כדאי שתדעו שהכנה לכל בחינה יכולה לארוך חודשים ארוכים ולהצריך מכם ללמוד בערבים ובסופי שבוע.

אם המשפט האחרון לא הוציא לכם את הרוח מהמפרשים, ואתם מוכנים להתחייב ליעד, אז דעו לכם:

השלמת ההסמכה מאפשרת למבקר להפגין ידע מקצועי, לרכוש כישורים מקצועיים, ללמוד מתודולוגיות חדשות ולהעשיר את עולמו המקצועי.

ישנם כמובן יתרונות נוספים שאפשר למנות, אך היריעה קצרה וכעת הזמן לעבור לחלק המעשי. החלטתם שאתם מתחילים את המסע להשגת ההסמכה הנכספת? החליטו האם ללמוד לבד או להצטרף לאחד המסלולים שהאיגוד מציע. אני השתתפתי במסלול ההכנה של IIA ישראל בשיתוף היחידה ללימודי המשך באוניברסיטת חיפה, שהציע סדרת מפגשים ללמידה שיטתית של תוכני הבחינה בעברית. הלימודים כללו גם שלב מעשי של תרגול שאלות בחינה שתורגמו לעברית. בין אם בחרתם בלמידה עצמית ובין אם בחרתם באחד ממסלולי ההכנה של האיגוד,

דעו לכם שתצטרכו לפנות זמן לא מבוטל לטובת למידה עצמית,

אתם וחוברות הבחינה. אנסה לשתף אתכם במספר נקודות שלא ידעתי בתחילת הדרך.

הלמידה העצמית נעשית באנגלית באמצעות הלומדה באתר של ה-IIA. הלימוד כולל:

1 חוברות לימוד באנגלית שאינן ניתנות להדפסה. ניתן להוריד ולקרוא אותן בטאבלט או כספר אלקטרוני. אל תדלגו על קטעים בחוברת רק משום שלא הבנתם אותם, נסו להעמיק ולהגיע להבנה, מכיוון שלעיתים תמצאו שאלות שיורדות לפרטי פרטים מקטע מסוים בחומר שחשבתם לתומכם שהוא שולי. אל תוותרו לעצמכם רק כי המינוח הוא באנגלית. כדי להתגבר על מכשול השפה ישנם מספר כלים העומדים לרשותכם: תסתייעו במרצים ובמתרגלים של מסלול ההכנה, נסו לחפש את המונח ב-Glossary שבלומדה, ולבסוף נסו לעשות תרגום בגוגל.

מומלץ להתחיל ברפרוף על תוכן העניינים של החוברת, כדי לגבש הבנה להקשר של הפרקים השונים אחד לשני. כך תשפרו את היכולת שלכם לאחזר באופן מובנה חומר מהזיכרון. לעיתים אף תמצאו חפיפה בתכנים בין פרקים מסוימים. נקודת אור אפשר למצוא בכך שאם למדתם לבחינה מס' 1, תגלו שחלק ניכר מהחומר נכלל גם בבחינה מס' 2. תוך כדי הקריאה, מומלץ לסכם נקודות בחומר שלא נתקלתם בהן בעבר. ייתכן שתמצאו שהסיכום מסייע לכם בשינון החומר. שימו לב כי החוברות מכילות טעויות, ולכן רצוי שמדי פעם תעיינו בתיקונים שפורסמו בלומדה בחלק של ה-"Online Resource Center". בלשונית "StudyPLUS" תוכלו גם למצוא קובץ עם שאלות נוספות שאינן נכללות במאגר השאלות שבלומדה.

2 כרטיסי לימוד Flash Cards, שניתן להדפיס ולהשתמש בהם ללמידת מושגים. לא הכרחי ותלוי במשאבי הזמן שלכם.

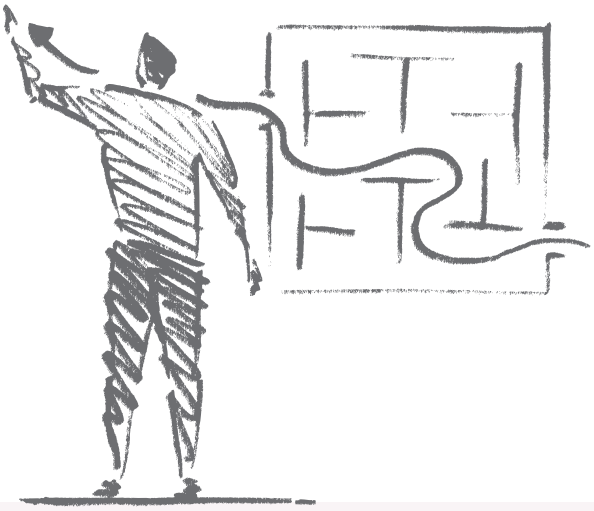
3 מאגר שאלות לתרגול, המאפשר לבצע Pre Test לבחינת הידע שלך לפני תחילת הלימוד, ונועד לסייע לכם למקד את מאמצי הלימוד בחלקים שבהם אתם חלשים.

לאחר שקראתם את החוברת לפחות פעמיים, תעברו לתרגול שאלות "chapter quizzes" על כל נושא ונושא. לכל שאלה יש מספר מזהה הכולל הפניה לחלק הרלוונטי בחוברת הלימוד. בשלב זה מומלץ להסתייע בחוברת ולנתח את הפתרון כדי להגיע להבנה מקסימלית של החומר הנלמד.

כעת הגיע הזמן לנסות מבחן דמה קצוב בזמן, כאשר יש לענות על כל שאלה בתוך 72 שניות. כדאי לתכנן לגשת לבחינה כאשר אתם עומדים על ציון של כ-90%. למידת השאלות והתשובות בעל פה אינה ערובה להצלחה, מניסיוני נתקלתי בשאלות בודדות שחזרו על עצמן בבחינה עצמה. נתקלתי גם במבקרים שנכשלו כי חשבו שיוכלו להימנע מקריאת החוברת והסתפקו בלמידת השאלות בעל פה. עשו לעצמכם טובה ואל תנקטו גישה זו.

הערת המערכת

שאלות הבחינה כיום בשונה מהעבר, מתמקדות יותר בהבנה ופחות בידע שמצריך שינון בעל פה.



אל תחששו מכך שתוכני הלמידה באנגלית, משום שאת הבחינה תוכלו לעשות בעברית. תהיו ריאליים והקפידו לתכנן את זמן הלמידה שלכם היטב. להערכתי משך הזמן שלקח לי להתכונן לכל אחת מהבחינות היה כ-4 חודשים. הלמידה שלי כללה את כל אחד מהשלבים שמניתי לעיל. שימו לב כי אם רכשתם את ערכת הלימוד המלאה של בחינות 1-3, הגישה שלכם ללומדה תקפה למשך שנתיים מיום הרכישה. קחו זאת בחשבון, במיוחד ככל שתצטרכו לעשות בחינות חוזרות. יצוין כי המשתתפים בקורסי ההכנה של האיגוד מקבלים גישה לערכות הלמידה כחלק מעלות הקורס.

מומלץ למצוא שותף ללמידה שעמו תוכלו לפתור ולנתח את התשובות לשאלות. אני רתמתי לטובת העניין את בעלי שעוסק אף הוא בביקורת פנימית. הלמידה המשותפת עושה פלאים לזוגיות, רק דמיינו לעצמכם את כמות השעות שהשקענו בוויכוחים על התשובות המורכבות שמומחי ה-IIA ניסחו לשאלות התרגול.

הנה כמה טיפים ורשמים מהבחינה עצמה:

1 הבחינה נערכת במחשב במרכז בחינות ברמת גן. הנבחן יקבל דפים מחיקים וטוש לצורך חישובי עזר וכדומה. בנוסף, ישנו יישום ממוחשב של מחשבון כחלק מהבחינה, אך ניתן לבקש מחשבון. לא ניתן להיכנס לבחינה עם שתיה ומזון, לכן קחו זאת בחשבון והגיעו שבעים אך לא רוויים מדי, מכיוון שהפסקות השירותים הן על חשבון זמן הבחינה.

הזמן המוקצה לבחינה מס' 1 הוא 2.5 שעות ל-125 שאלות. בבחינה 2 ו-3 הזמן הוא שעתיים ל-100 שאלות, כלומר 72 שניות לשאלה. מידע נוסף ניתן למצוא ב-"Certification Candidate Handbook" שבאתר ה-IIA העולמי.

2 הציבו לכם כמטרה לענות נכון על כמה שיותר שאלות. הדרך להשיג זאת היא לענות באופן שיטתי ומושכל על השאלות. התחילו בלקרוא את השאלה, לעיתים תמצאו שהיא ארוכה ויש לה רקע עמוס בפרטים, דלגו על הפרטים ותקראו רק את השאלה בשורה האחרונה. כך תהיו ממוקדים בפרטים הדרושים לכם כדי לענות על השאלה ותחסכו זמן יקר. קראו היטב את השאלה ושימו לב לניסוח ולמילים כמו "חייב", "רצוי" או "למעט".

לרוב יהיו 4 תשובות, כאשר 2 מתוכן ייראו לכן שגויות באופן מובהק וה-2 הנותרות יהיו די דומות. אם הידע שלכם אינו מספיק בשביל לבחור בתשובה הנכונה, עשו שימוש בניחוש מושכל. עדיף שתענו על השאלה במקום להשאיר אותה ללא תשובה, כך לפחות יהא לכם סיכוי של 25% לבחירת התשובה הנכונה. בנוסף, ישנה אפשרות לסמן בדגל את השאלות שתרצו לחזור אליהן בתום הבחינה, אם נותר לכם זמן. לכן אל תבזבזו זמן יקר על שאלה מסוימת.

בזמן שאתם מתרגלים בבית, אולי תבחינו שלעיתים במבט ראשוני סברתם שתשובה מסוימת היא הנכונה, למרות זאת היססתם ובחרתם תשובה אחרת. האם צדקתם או שדווקא התשובה הראשונה הייתה נכונה? הנקודה שלי היא שככל שידיעותיכם בחומר רחבות ומבוססות יותר, ייתכן שתצליחו במבט ראשון לאחזר מהזיכרון את התשובה הנכונה. לכן השקיעו בלמידה בבית ותגיעו לבחינה עם ביטחון בידע שלכם.

אל תחפשו חוקיות מסוימת בתשובות. כלומר התשובה A לא תמיד תהיה בשכיחות הכי גבוהה. התמקדו בבחירת תשובה מושכלת לפי העקרונות שציינתי לעיל.

3 בסיום הבחינה תקבלו דף עם תוצאת הבחינה. הציון נע בין 250 ל-750, כאשר נדרשת תוצאה של 600 ומעלה כדי לעבור. אם עברתם, יהיה רשום שעברתם ולא יופיע ציון. אם נכשלתם, יופיע ציון בצירוף הביצועים שלכם בנושאי הבחינה. זאת על מנת שתוכלו לחזק את ידיעותיכם לקראת הבחינה החוזרת.

אם המשכתם לקרוא עד לנקודה זו, סימן שאתם חדורי מוטיבציה להשגת ההסמכה ולהתמקצע בתחום. כעת, לאחר שהצטיידתם במידע, בכלים ובטיפים, תוכלו גם אתם להתחיל במסע להצלחה ולהצטרף לנבחרת הגאה של מחזיקי הסמכת הדגל של לשכת המבקרים הפנימיים העולמית ה-CIA. תזכרו שהדרך לשם אמנם ממושכת, רצופת מכשולים ומייאשת לעיתים, קצת כמו דוח ביקורת, אך כשתצליחו זאת תהיה אינדיקציה מובהקת ליכולות ולידע שלכם כמבקרים פנימיים.

Editor's Note

Sharon Witkowski Tabib
CPA, CIA, CRMA

The Internal Audit Profession has not been changed for many years. In the present era, which is charcterized by innovation and entrepreneruship, we are required "to recalculate a new path".

During the IIA's annual conference in January 2018, Mr. Michael Patchouli, internal auditor for New York Metropolitan Transportation Authority, pointed out that "large organizations are born, get bigger, get smaller and die. The wisdom is to create a renewed and integrated self, in facing the challenges of a digital world. Organization must consider the events of the two corporations: Kodak and Uber. Organizations which would not be able to change themself and become like Uber - will rapidly "fall like Kodak".

HOW TO AUDIT – INNOVATION IN INTERNAL AUDIT

The internal audit future is being formed right here and now. The profession must gear up to changes, to extend its own influence on the organization's performance, including attainment of its goals. In this journal:

- We will demonstrate the methodology of lean auditing as a method that aspires to attain a more effective internal audit, with less resources.
- We will present a strategic planning process developed for the internal audit at Jerusalem Municipality, motivated by the wish to assess the audit's ability to provide added value to the management in light of the changes driven by the Municipality strategic plan.
- We will put the spotlight on customized tallent assessmentsfor skilled staff possessing the necessary qualifications for internal audit departments.

"WHAT TO AUDIT" – INNOVATION IN INTERNAL AUDIT FOCUS AREAS

Internal audit innovation and entrepreneurship is also reflected in extending the issues we are required to audit. In determining the focus of audit resources and their allocation, a lateral cross-organization framework must be developed, while asking ourselves for instance: on what does the organization's strategy focus? what are its key initiatives? where are the funds being invested? A number of directions to be considered by the audit are presented below:

- Corporate Culture Audit - This is probably the most challenging issue facing the profession. Expressing an opinion on corporate culture is quite likely impossible. However, experienced internal auditors using effective techniques, demonstrating good ability to judge and possessing successful communication skills can provide evidence of corporate culture to the management and board of directors.
- Social Media Audit - The social media networks have become a significant arena in the organizational practice, offering tremendous opportunities but also substantial risks. It would be appropriate for the internal auditor to examine the organization's conduct in the social media.

In conclusion, the terms "innovation" and "entrepreneurship" are often heard in almost every possible context, and we as internal auditors have no choice but to assimilate them in our work - embedding them as part of the audit stratagey and audit engegments.

Best greetings of the season
Yours
Sharon Witkowski-Tabib

President's Note

Doron Cohen
CPA, President IIA Israel - Institute of Internal Auditors

In January 2018 I had the pleasure of opening the IIA's annual professional conference, entitled "From Theory to Practice". The conference covered relevant matters from the internal audit practices, including innovative issues and panels. It addressed political corruption and integrity, and the role of board chairmen in context of their interface with the internal audit function. No vacant space was available at the plenary session, with a record number of participants being present.

The conference was attended by internal auditors from diverse sectors of the economy - financial institutions, public and government companies, statutory corporations, Israel government ministries, local coucils, and more. Apart from interesting lectures delivered at the various sessions, participants had the opportunity of enhancing professional ties with colleagues. Such an impressive attendance proves that the community of internal auditors has to a vast extent chosen the IIA as its professional home, thanks to the Institute's widespread efforts to increase the knowledge and traning of internal auditors and promote the role and value of the profession.

I wish to thank again CPAs Doron Ronen (Deputy President) and Doron Rosenblum (VP) - Joint Chairmen of the IIA Conference and Professional Seminars Committee, for leading a successful conference.

A hot topic discussed by many speakers, including the Hon. Judge Joseph Shapira, State Comptroller, was the bill proposed by MK Bezalel Smotrich, to amend the State Comptroller Law. A decisive stand on the bill was expressed by IIA Israel in the position paper published and sent to decision-makers. Our position is that the bill, if approved, will adversly affect the effectiveness and the relevancy of the Office of State Comptroller and its contribution in ensuring the legitimacy of public governance, integrity, individual rights ,and proper administration.. We also afraid that approval of the bill will adversly affect the internal auditing profession as a whole, given that this establishment is the spearhead of the profession.

At the conference we parted from MK Karine Elharar, who recently terminated her post as chairperson of the State Audit Affairs Committee, and a farewell interview with her appears here. The bulleting also includes an update from the Committee's secretary on a significant issue which the IIA assists in promoting -strengthening local council intrnal auditors status.

IIA Board elections were held at the end of the conference. I thank all our members who patiently waited to exercise their voting right and wish the electees much success in their continued activity.

We were recently advised that a proposal was submitted to the IIA Global Board of Directors due to be elected in May, to appoint an Israeli representative. We regard this as a great honor and recognition by the Global Board of Israel IIA as a leading and influential branch.

If you have still not done so, I urge you to join the IIA or renew your membership by paying the annual fees, to enable us to pursue our activity more intensely.

Happy and kosher Passover
Doron Cohen

נשתמע בגיליון הבא

שצפוי לצאת לקראת חגי תשרי, תשע"ט

ספטמבר 2018

Until the next issue, which is expected to be
released on September 2018,
We wish you a fruitful summer season