

גיליון מספר 17

אפריל 2023



WHISTLEBLOWERS

מי ירים את הכפפה?

טיפול מבקרים פנימיים
בחשדות לשחיתות

עמ' 50

היש כזאת?

תרבות ארגונית מעודדת
חושפי שחיתויות

עמ' 66

הצילו את המציל

הגנת נציב תלונות הציבור
על מבקרים פנימיים

עמ' 28

חשיפת הפוטנציאל

לחשיפת שחיתויות
מערכות לדיווח תלונות

עמ' 32



תוכן עניינים

50-52	מי ירים את הכפפה טיפול מבקרי הפנים בחשדות לשחיתות	2	דבר הנשיא	דברים
		3	דבר העורכת	
54-57	ביקורת פנימית על עסקאות עם בעלי עניין	4-5	מהנעשה בעולם	חדשות ומגמות
		6-7	משולחן הלשכה	
58-60	שחיתות מוניציפלית	8-20	ממצאי שאלון בנושא הגנת חושפי שחיתות	
62-65	חושפי האמת	22-26	המשרוקית ואני	
66-69	היש כזאת? תרבות ארגונית מעודדת חושפי שחיתויות	28-31	הצילו את המציל הגנת נציב תלונות הציבור על מבקרים פנימיים	
70-73	המודל הבריטי תבנית רעיונית להגנת חושפי שחיתות בחברות בישראל	32-35	חשיפת הפוטנציאל לחשיפת שחיתויות מערכות לדיווח תלונות	טכנולוגיה וכלים
74-75	IAm הכירו את נטלי דמרי ועינת פרנקפורטר	36-38	למידת מכונה איתור חריגים ויישום בקרה מתמשכת בארגון	
76	Editor's Note	40-43	להיות או לא להיות? ניתוח נתונים למינוף הערך בביקורת עסקית	
77	President's Note	44-49	כיד הדמיון שימוש בכלים אנליטיים בקוד פתוח לזיהוי אנומליות ופוטנציאל להונאות	

עורכת כתב העת _____ שרון ויטקובסקי טביב | רו"ח, CIA, CRMA

סגן העורכת _____ אורן שחר | רו"ח, MBA, CISA, CIA

חברי המערכת _____ דוד אגרנט | רו"ח, CIA

איל אורון | עו"ד

דרור בר משה | רו"ח, CRISC, CRMA, CSX-F, CISM, CFE, CIA, CISA, LLM, CP - AWS, CDPSE

ננסי זכאכ אבו אלנסר | רו"ח, QAR, MA

נאוה חלמיש | רו"ח, MA

ליאור סגל | עו"ד, רו"ח, EQA, CRISC, CDPSE, CRMA, CIA, MBA

ד"ר גבי סייג | D.E.A

בועז ענר | רו"ח, MA, CIA

דורון רונן | רו"ח, LLM, MA, CFE, CRISC, QAR, CRMA, CIA, CDPSE, CSX-F

ניצה ויקטוריה רוגוזינסקי | רו"ח

אסף כרמון | CIA, CISA

ערן שחף | עו"ד, MBA

מרגלית שפרבר | רו"ח, CIA, MBA

לשכת המבקרים הפנימיים _____ אינה גולדרייטר ועדי חזוט

עיצוב ועריכה גרפית _____ סטודיו דגה

עריכה לשונית והגהה _____ אודי לוינגר

מו"ל _____ לשכת המבקרים הפנימיים - IIA ישראל (חל"צ)

לשכת המבקרים הפנימיים - IIA ישראל

כתובת למשלוח דואר ת"ד. 29281 תל אביב 6129201

טל 03-3742627 | לתגובות והערות office@theiia.org.il

המובע במאמרים מבטא את דעת הכותבים בלבד. אין הלשכה נושאת באחריות כלשהי בגין הנכתב בהם.
כל הזכויות שמורות ל-לשכת המבקרים הפנימיים IIA ישראל. ט.ל.ח



דבר הנשיא

דורון רונן | רו"ח, CIA,CRMA
נשיא לשכת המבקרים הפנימיים IIA ישראל

שנת 2023 נפתחה בתרועה רמה **בכנס השנתי** של הלשכה שבו השתתפו מעל 600 מבקרים. סוף סוף זכינו להיפגש פנים אל פנים לאחר שנתיים של כנסים וירטואליים.

הכנס היה הזדמנות מצוינת לציין את הישגיה המרשימים של לשכתנו בשנה החולפת:

זכינו **בתעודת מצוינות** מטעם ה- IIA העולמית כהוקרה על רציפות פעילות הלשכה הישראלית בזמן המשבר המתמשך, על גידול במספר החברים, ועל מעורבות בפעילות הבין-לאומית ותרומה למקצוע.

ועדת כנסים והשתלמויות הובילה פעילות ענפה במגוון קורסים, סדנאות, ערבי עיון וכנסים, וכן ייזום וריכוז אקדמי של לימודים אקדמיים במספר מוסדות.

הוועדה המקצועית פרסמה ותרגמה הנחיות מקצועיות חשובות. כיום היא עמלה על תרגום התקנים הגלובאליים החדשים שיתפרסמו בסוף השנה לאחר שלחברי הלשכה תינתן אפשרות להגיב ולהשפיע על תוכנם.

ועדת אסטרטגיה דנה בהיערכות לאתגרי המבקר הפנימי בשנת 2030 ובכנס זכינו לטעום מתוצרי עבודתה. **הוועדות להגנת חברים ולמענה לשאלות מקצועיות** תמכו בחברי הלשכה באתגרים הרבים שעמדו בפניהם השנה.

המשכנו בתהליך חיזוק הקשר עם **הרגולטורים** ועם **לשכות אחיות**, וכן בפעילות של **ועדות ופורומים מקצועיים** שונים.

הנושא המרכזי בכנס היה **חדשנות בביקורת הפנימית**. אורח הכבוד היה מבקר המדינה, רו"ח מתניהו אנגלמן, שתיאר את ההיבטים החדשנים שבהם עוסק משרדו. המושבים המקצועיים כללו הרצאות ברוח זו, בנושאים כגון התמודדות עם סיכונים מתפתחים בתנאי

אי-ודאות, משבר האקלים, ESG ועוד. גם מונחים כגון AI , Big data ומציאות רבודה הוזכרו תכופות משל היה זה כנס טכנולוגי, ראה לאבולוציה שעובר המקצוע שלנו.

הביקורת הפנימית מהווה **שומר סף** חשוב בארגון. במיוחד בתקופה מאתגרת זו, תרומתה חשובה כדי להעניק ערך מוסף אמיתי ומשמעוטי לארגון - שיפור הבקורות הפנים-ארגוניות ושיפור התהליכים. נמשיך לצייד את חברי הלשכה בידע ובכלים מקצועיים וטכנולוגיים, כגון כריית נתונים, איומי סייבר, סיכוני פגיעה בפרטיות ועוד. מפעילות בתחום 'ציד ממצאים' – אנו מתפתחים והופכים להיות ה'**מגננים**', אלה שזורעים את זרעי הממשל התאגידי של הארגון. מכאן קצרה הדרך ליעד החדש שלנו - להיות **סוכני שינוי**.

האספה כללית בחרה דירקטוריון חדש. ברצוני להודות לדירקטורים שסיימו את שירותם ולאחל הצלחה לדירקטורים הממשיכים והחדשים.

אני מברך את מערכת כתב העת בראשות **שרון ויטקובסקי טביב** על הגיליון והמאמרים המקצועיים בנושא **חושפי שחיתויות**.

אסיים בבקשה, למי שטרם עשה זאת, **להצטרף ללשכה**, כדי שנוכל להמשיך ולהגביר את הפעילות הענפה לחיזוק המקצוע והעוסקים בו.

חג פסח שמח, בריאות, חוסן, עשייה וצמיחה,

שלכם ובשבילכם,

דורון רונן

דבר העורכת

שרון ויטקובסקי טביב | רו"ח, CIA,CRMA
סגנית נשיא לשכת המבקרים הפנימיים – IIA ישראל

לפי מדד תפיסת השחיתות שפותח על ידי ארגון Transparency International, המדרג מדינות לפי מידת השחיתות שלהן, דורגה ישראל בשנת 1996 במקום ה-14 (מתוך 180 מדינות) עם ציון של 7.7 (מתוך 10), ובשנת 2022 דורגה במקום 31 עם ציון 6.3. זהו נתון מטריד ללא ספק.

אי אפשר להפריז בהשפעת השחיתות. היא מערערת את יסודות הארגונים ושוחקת את אמון בעלי העניין. שחיתות יכולה להיראות כאיום רחוק, אך עשויה להתרחש בכל זמן ובכל מקום. מבקרים פנימיים צריכים לזכור ששחיתות משולה לקרחון שרק חלק קטן ממנו נראה לעין ורובו נמצא עמוק במעמקים. האחריות שלנו היא להיות ערניים ולנקוט פעולה כאשר אנו מזהים סימנים לשחיתות, למעילה או להונאה.

בגיליון זה נציג חדשות ומגמות בעולם חושפי השחיתויות, טכנולוגיות וכלים לחשיפת השחיתויות, ותובנות מניסיונם של אחרים.

המאמר **הצילו את המציל - הגנת נציב תלונות הציבור על מבקרים פנימיים** מציג את התנאים למתן צו הגנה למבקרים פנימיים מכוח חוק מבקר המדינה, את האופן שבה מתבררת בנציבות תלונות הציבור בקשה לצו הגנה שהגיש מבקר פנימי, ואת הסעדים שהנציב מוסמך לתת במסגרת הבקשה.

המאמר **חשיפת הפוטנציאל לחשיפת שחיתויות** מרחיב על חשיבות הטמעת מערכות לדיווח תלונות ושיטות עבודה מומלצות לארגונים, ומדגיש את חשיבות המערכות המטפחות תרבות ארגונית של אמון, שקיפות ואחריות ובכך מספקות יתרונות לשיפור התרבות הארגונית ויצירת ערך וצמיחה לארגון.

ובמאמר **תרבות ארגונית מעודדת חושפי שחיתויות - היש כזאת?** ניתן מענה וכלים מהארץ והעולם לשאלה איך מעצבים תרבות ארגונית שמאפשרת מרחב בטוח לעובדים לדווח על אי סדרים.

משימת חשיפת השחיתות היא משימה לא קלה למבקרים הפנימיים ואף אינה חפה מאתגרים וקונפליקטים. היא נעה בין האמת המקצועית לתחושת הלויאליות והקולגיאליות לארגון, ומלווה לעיתים בתחושות של אי נוחות כ"נושאי הבשורה הרעה" מול עמיתים, ממונים ואף הנהלת הארגון. למרות האתגרים הללו, חשוב לזכור את ההשפעה הדרמטית והחשובה של חשיפת שחיתות בארגונים, התורמת למיגור התנהגות מושחתת וליצירת תרבות של שקיפות ואחריות. אסיים במשפט של אנחל גוריה, מזכ"ל ה-OECD לשעבר: "יושרה, שקיפות והמאבק בשחיתות חייבים להיות חלק מהתרבות. יש ללמד אותם כערכים בסיסיים". לנו, המבקרים הפנימיים, יש אחריות להנחלתה של תרבות זו.

ברוח דברים אלו אני מאחלת לכולם,

קריאה נעימה ומחכימה, חג אביב שמח,

שרון ויטקובסקי טביב

מהנעשה בעולם

אורחים לא רצויים

טרנספורמציה דיגיטלית פירושה יותר פריצות של גורמים חיצוניים לפלטפורמות המקוונות

ההתקדמות המהירה לעבר טרנספורמציה דיגיטלית, והופעתן של פלטפורמות דיגיטליות נוספות עבור עסקים ומסחר, יצרו ערוצים חדשים עבור רמאים לפעול בהם. על פי סקר עולמי של PwC בנושא הונאה ופשיעה כלכלית, 40% מהארגונים שחוו הונאה בשנתיים האחרונות מעידים שמקרי ההונאה היו קשורים לפלטפורמות הדיגיטליות שעליהן הם מסתמכים. מהדוח עולה כי ההסתמכות על פלטפורמות אלה פותחת את הדלת לאין-ספור סיכוני הונאה ופשעים כלכליים אחרים, ורוב החברות מתחילות להבין זאת רק עכשיו.

הסקר מתאר פרופיל איומים מטריד, המתפתח באמצעות עלייה באיומים חיצוניים שלא ניתן לשלוט בהם או להשפיע עליהם בקלות (בניגוד למצב שבו מדובר באיומים פנימיים). כמעט 70% מהארגונים שחוויים הונאה מדווחים כי האירוע המשבש ביותר עבורם היה התקפה או קנוניה בין גורמים חיצוניים לבין גורמים פנימיים. שלושת הסוגים המובילים של גורמי חוץ המבצעים הונאה הם: האקרים (31%), לקוחות (29%) וגורמים הקשורים לפשע מאורגן (28%).

הדוח מפרט מגמות נוספות: קבוצות פשע מאורגן שהופכות למקצועיות יותר; עלייה בתופעה של אנשים שומרי חוק שמבצעים פשעי הונאה; וכן האקרים המשתפים פעולה ברשת נגד ארגונים.

הסקר מסביר שבגלל קיומם של חדרי צ'אט, דארקנט ומטבעות קריפטוגרפיים, ההאקרים והמומחים ביצירת זהויות פיקטיביות, במתודולוגיות התקפה ובתחומים אחרים, יכולים להתחבר ביניהם ולתאם מעשים פלייליים סבוכים המשלבים מספר איומים על הכלכלה הצומחת.

טריניטי קורבלו

חדשות ומגמות

הפערים שהולכים וגדלים בביטוחי הסייבר

הגידול בתביעות ובעלויות מעלה את כיסוי הסייבר אל מעבר להישג ידם של ארגונים

הגידול במתקפות סייבר ממשיך, הן מבחינת תדירותן והן מבחינת עלותן. בנוסף, ארגונים רבים חוששים מהעומס שמתקפות אלו מטילות על חברות ביטוח סייבר, עומס המוביל להגדלת סכומי הפרמיות ולצמצום הכיסוי.

בהתאם לסקר השנתי של "Global Digital Trust Insights Survey" – PwC, 27% מהחברות ב-65 מדינות חוו פריצות סייבר שגרמו להפסדים בהיקפים של מיליון עד 20 מיליון דולר בשלוש השנים האחרונות. במקביל, המועצה לסוכני ומשווקי ביטוח דיווחה כי הפרמיות עבור ביטוח סייבר עלו בשיעור של 26.8% בממוצע ברבעון השני של שנת 2022 לעומת הרבעון המקביל בשנת 2021.

הגורמים שמניעים את העלייה בפרמיות הם סובלנות סיכון נמוכה של ארגונים לסיכונים סייבר וביקוש גבוה לכיסוי. המועצה ציינה כי המשאבים הכספיים העומדים לרשות חברות הביטוח מגיעים לנקודת שבירה עקב הגידול המתמשך בבסיס הלקוחות.

דן גרסיה-דיאז, מנכ"ל המשרד לאחריות ממשלתית בממשלת ארה"ב (GAO – Government Accountability Office), אמר ל-CNBC כי הוא מודאג מכך שבקרב "עסקים קטנים עלולים להתקל בקשיים ברכישת ביטוח סייבר".

במאמץ לצמצם את ההפסדים, חברות הביטוח החלו להחמיר את התנאים בפוליסות. מדוח GAO שפורסם לאחרונה עולה כי מבטחים מכניסים סייגים לכיסוי הפסדים הנובעים ממתקפות סייבר ומשיבושים בתשתיות. כמו כן, על פי הדוח ישנן חברות ביטוח המבטלות לחלוטין את כיסויי הסייבר מפוליסות ביטוח אלמנטרי מסחריות.

לדברי גרסיה-דיאז, ישנם מבטחים המגבילים את כיסויי הסייבר בהתאם לתעשייה. לדוגמה, ישנה חברת ביטוח שהחליטה לא לבטח את ענף האנרגיה, לאור פגיעותו למתקפות ולאור החשש שמפעילי אנרגיה אינם פועלים בהתאם לפרוטוקולים קפדניים של אבטחת סייבר. חברת ביטוח אחרת ציינה כי התיאבון שלה להעניק כיסוי לתעשיות מסוימות – לרבות למפעילי רשת החשמל ולחברות התעופה – הוא מוגבל.

לדברי PwC, הפוטנציאל ל"מתקפת סייבר קטסטרופלית" מדורג כעת גבוה יותר מאשר מיתון עולמי כתרשי המרכזי ביותר בתוכניות המשכיות עסקית לשנת 2023.

לוגן וואמסלי

חדשות ומגמות

סיכון מאורמים פנים ארגוניים

ממומחי האבטחה בארה"ב מסכימים כי "גניבת נתונים או השמדת נתונים על ידי עובדים שעוזבים את הארגון, מהווה גורם סיכון פנים ארגוני שהופך לנפוץ יותר"

מקור: מיקרוסופט אבטחה

נסיעות בעייתיות

לנוכח הסיכון לעיכובים, נוסעים עסקיים שואלים את עצמם האם כדאי לטוס

לפני שהם יוצאים לנסיעה עסקית בגלל מה שעלול לקרות, אמר נשיא אגנסיה, מארק הולידה, בכנס של איגוד הנסיעות העסקיות העולמי בסן דייגו. "אני לא חושב שהיה לנו דבר כזה אי פעם בעבר".

גם פונקציות הביקורת הפנימית מודאגות לגבי נסיעות. המעבר לתהליכי ביקורת מרחוק יותר ולעבודה מרחוק הואץ באופן ניכר במהלך מגפת הקורונה, והשיבושים המתמשכים בנסיעות העסקיות רק מחזקים את המגמות הללו.

"חשבנו שהמעבר לקיום ביקורת פנימית מרחוק היה התאמה זמנית, אבל המעבר הוא כאן לתמיד", אמר Sundaresan Rajeswar, מנהל הביקורת הפנימית בקבוצת טייסיר (Teyseer Group) בקטאר, במהלך וובינר שנערך לאחרונה בנושא "עתיד קיום הביקורת הפנימית מרחוק". לדבריו, מבקרים פנימיים צריכים לנצל את המשבר הזה ולראות בו הזדמנות כדי להגביר את האגיליות שלנו ולהפוך אותנו לחזקים יותר בעתיד.

לוגן וואמסלי

בדיקה ביטחונית

ממומחי אבטחת סייבר בעולם דירגו את מאמצי האבטחה של ארגוניהם כטובים או מצוינים.

71%

מקור: גיטל 2022: סקר devsecops
עולמי: משגשים בעולם חסר ביטחון

משולחן הלשכה



באספה הכללית שנערכה ביום 12.1.23 בתום הכנס
השנתי, נבחרו מוסדות הלשכה לשנים 2023 - 2025:

נשיא ויו"ר דירקטוריון: דורון רונן

דירקטוריון הלשכה: ניר אבנון, גיל בָּר, דרור בר משה, נירית גור אריה אלקלעי, יוסי גינוסר, קובי גינזבורג, לינור דלומי, חן הרייתי, שרון ויטקובסקי-טביב, גלית וייזר, גלבוע ויספיש, ריוא חט'יב, ורד ישראלוביץ, גרשון לוינסקי, ליאור סגל, אביגיל פינטו, דורון רוזנבלום, יעל רונן, אורית שבתאי פרנק, אורן שחר, עדי שחרור, דניאל שפירא, עופר שריג

ועדת ביקורת: דוד גרשונוביץ (יו"ר), שרון גוטיינר (חבר), שלום גנצר (חבר)

בי"ד חברים: אילה ורדי (יו"ר), אביעד שקדי (סגן יו"ר)

הדירקטוריון הנבחר של הלשכה התכנס ביום 29.1.23 והחליט על המינויים הבאים:

סגן ומ"מ נשיא: דורון רוזנבלום

סגני נשיא: ניר אבנון, שרון ויטקובסקי-טביב, גלבוע ויספיש, יעל רונן, דניאל שפירא

מזכיר: ליאור סגל

גזבר: ליאור סגל

חדשות ומגמות

חדשות ומגמות

**הדירקטוריון הנבחר של הלשכה התכנס
ביום 29.1.23 והחליט על מינוי היו"רים
הבאים לוועדות ולפורומים:**

ועדות שמעוגנות בתקנון:

אקזקוטיבה - דורון רונן

כספים והשקעות - גלבוע ויספיש

קשר ל- IIA ול- ECIIA - דורון רוזנבלום

כנסים, לימודים והשתלמויות - דורון רוזנבלום

מקצועית - דורון רונן

תקנון - ליאור סגל (מזכיר).

אתיקה - אילה ורדי

מידע ופרסומים (לרבות כתב העת) - שרון ויטקובסקי-טביב

מענה לשאלות מקצועיות (ת"פ ועדה מקצועית) - אורן שחר

הגנת חברים - נירית גור אריה אלקלעי

ועדות וועדות משנה:

גיוס ושימור חברים - יו"רים משותפים: ניר אבנון, דניאל שפירא

ועדת משנה לימודים אקדמיים (ת"פ ועדת כנסים, לימודים והשתלמויות) - ניר אבנון

ועדת משנה לדיגיטל ורשתות חברתיות - שרון ויטקובסקי טביב

ועדת אסטרטגיה - גיל בָּר

פורומים:

פורום ניהול סיכונים (ת"פ ועדה מקצועית) - גיל בָּר
פורום מעילות והונאות (ת"פ ועדה מקצועית) - יוסי גינוסר

פורום מבקרים פנימיים ראשיים (ת"פ ועדת כנסים, לימודים והשתלמויות) - גיל בָּר

פורום מבקרים צעירים - חן הרייתי

פורום אבטחת מידע וסייבר - גיא מונרוב

פורום מבקרים פנימיים בהשכלה הגבוהה - רועי ויסברג

פורום מעגל נשים בביקורת פנימית - יו"ריות משותפות: שרון ויטקובסקי טביב ו- דנה גוטסמן ארליך

פורום אנליטיקס (ת"פ ועדה מקצועית) - אנה רוזנברג שפירא

מגזרים:

פורום משרדי הממשלה - עדי שחרור

פורום המגזר הפיננסי - גלית וייזר

פורום רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים (כולל תאגידי מים) - אורית שבתאי פרנק

פורום החברות הממשלתיות - גרשון לוינסקי

קשר ושת"פ:

קשר ללשכת עו"ד - ליאור סגל

קשר ללשכת רו"ח - דורון רונן

קשר למשרד מבקר המדינה - דורון רונן

קשר לכנסת - דניאל שפירא

קשר לצה"ל - עופר שריג



ממצאי שאלון בנושא הגנת חושפי שחיתות

מאת:

שרון ויטקובסקי טביב, רו"ח, MA, CIA, CRMA –
שותפה, ראש חטיבת ממשל תאגידי ורגולציה, BDO.
סגנית נשיא, דירקטורית ועורכת כתב העת של לשכת
המבקרים הפנימיים – IIA ישראל

בעז ענר, רו"ח, MA, CIA, מרצה, יועץ, מנהל סדנאות
ביקורת, לשעבר משנה למנכ"ל – משרד מבקר המדינה

מיכל לוי, רו"ח, מנהלת בחטיבת ממשל תאגידי ורגולציה,
BDO

א. רקע כללי

בשנים האחרונות אנחנו שומעים על מקרים רבים של קבלת שוחד וטובות הנאה ועל מקרים של 'יד רוחצת יד' המעידים על קיומה של תרבות ארגונית המאפשרת שחיתות.

שחיתות ארגונית אינה רק עבירות של פשע כגון מרמה, הונאה, מעילה ושוחד, אלא גם עבירה מסוג עוון - רמת עבירות פליליות פחות חמורות, וכן מעשים לא תקינים אחרים, כולל עבירות משמעת ובהן ניגודי עניינים, קבלת טובות הנאה, לרבות מתנות אסורות, התעמרות-התנכלות-הטרדות, פגיעה בכללי אתיקה, פגיעה במשאבי הארגון, ובשנים האחרונות אף פגיעה באיכות הסביבה ובהיבטים סוציאליים-חברתיים (כחלק מהיבטי ESG).

השחיתות הארגונית לגוניה פוגעת במשאבי הארגונים ופוגעת בבעלי העניין בתוך הארגון ומחוצה לו (בעלי המניות, הציבור בכללותו, עובדים, ספקים, לקוחות ועוד), וכן עלולה להיות כרוכה בסיכוני רגולציה, תביעות משפטיות, אובדן מוניטין וכדומה. מכאן עולה הצורך במאבק בשחיתות הארגונית.

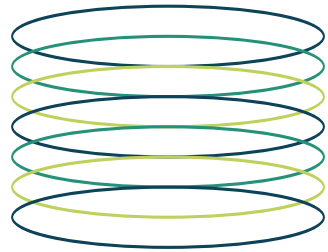
מכיוון שמעשי שחיתות ארגונית מקורם לרוב במערכות יחסים ובטובות הנאה הצומחות לשני הצדדים, קשה מאוד לחשוף מעשים אלה.

חושפי שחיתות (whistle blowers), כדוגמת עובדים, ספקים, קבלנים ועוד, הם מקור מידע חשוב ביותר לחשיפת שחיתות ארגונית לסוגיה. על פי נתונים שנתיים שמפרסם ארגון כ-40% ממקרי השחיתות שמתגלים בחברות עסקיות נחשפים על ידם. על פי הנתונים הללו זהו מקור המידע הגדול ביותר לחשיפת שחיתות ארגונית.

לכן יש חשיבות בכך שהארגון יעודד את עובדיו לחשוף שחיתות ארגונית על גווניה. לצד זאת, יש לזכור שהמחסום העיקרי בחשיפת שחיתות ארגונית ומעשים לא תקינים הוא חשש מהתנכלות של עובדים, ועדי עובדים ומנהלים.

תרבות ארגונית המעודדת עובדים לחשוף שחיתות ומעשים לא תקינים מכונה speak up.

עידוד מנהלים להקשיב היטב לתלונות ולפעול נקרא Listen up.



כדי לבחון את אופן התייחסות הארגונים בישראל לנושא הגנת חושפי שחיתות בהשוואה לנומרות מתקדמות, ערכנו בקרב מבקרים פנימיים ראשיים בארץ שאלון בדבר חשיפת מעשי שחיתות בארגונם (הן בהתייחס לעבירות פליליות והן בהתייחס לשחיתות נמוכה יותר ברמת עבירות של עוון ועבירות משמעת).

השאלון התבסס על מיטב הידע והפרקטיקה העולמית לעניין הגנת חושפי שחיתות:

← הוראות SOX בארה"ב המייצרות מסד נורמטיבי בין-לאומי בדבר הגנת חושפי שחיתות.

← חקיקה של האיחוד האירופי שנכנסה לתוקף בסוף 2021 וממסדת את הגנת חושפי השחיתות.

← שני פרסומים חדשניים משנת 2022, NAVEX ו-COMPLIANCeline, המייצרים מדדים מעניינים בדבר חשיפת שחיתות.

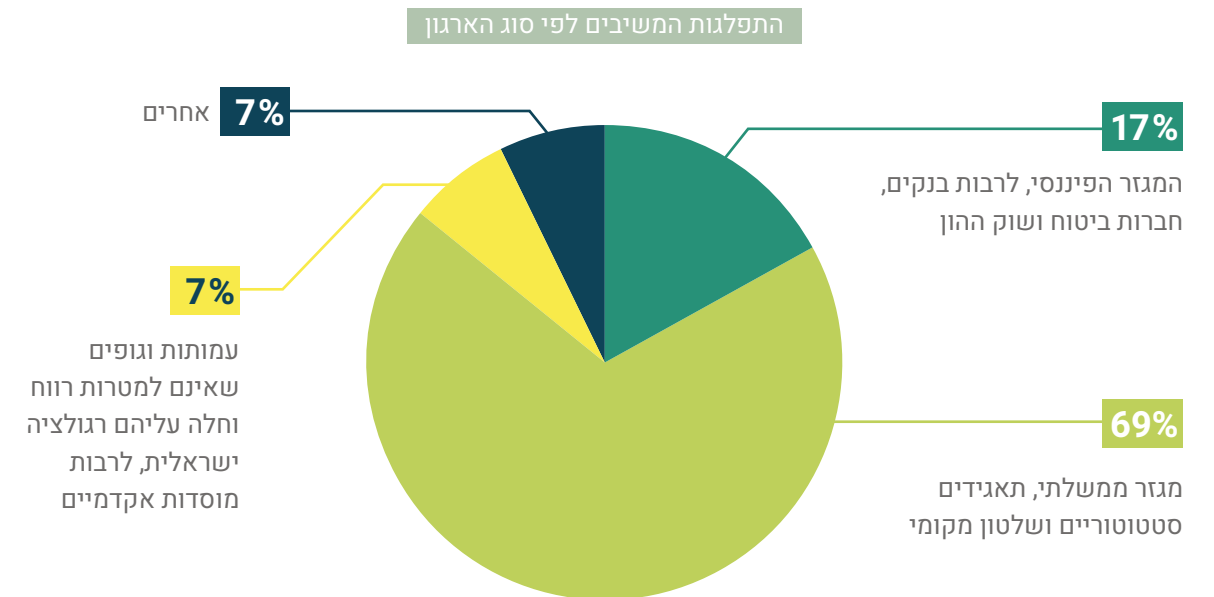
← מסמכים של חברה ישראלית הנסחרת בנאסד"ק וכפופה לרגולציה האמריקאית.



להלן ממצאי השאלון ומסקנות עיקריות בנושא:

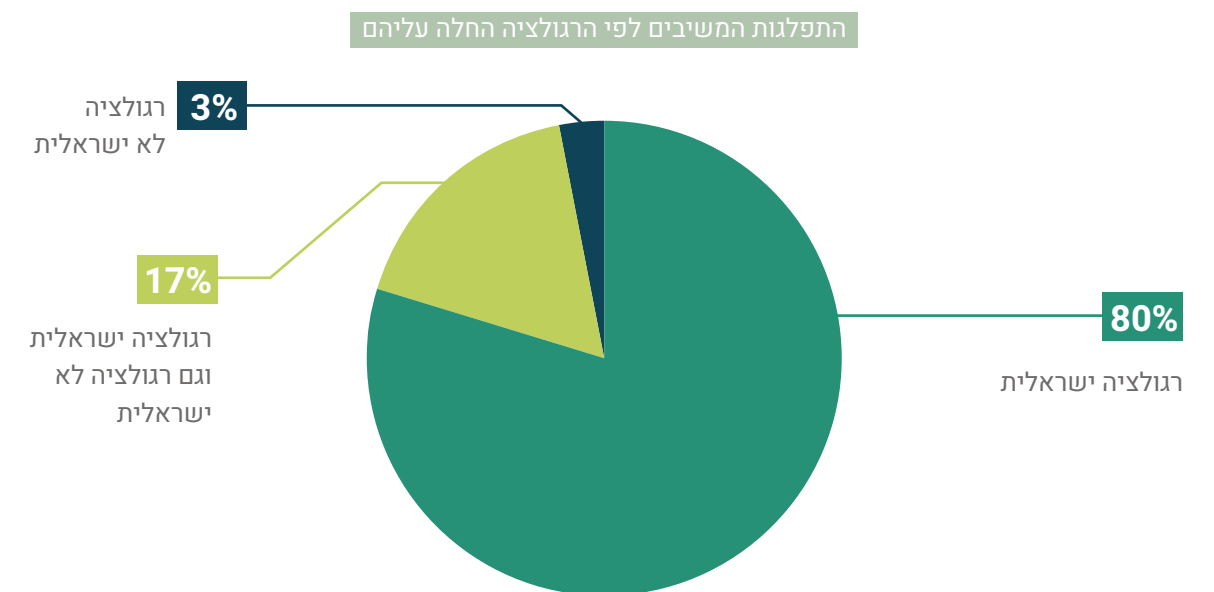
ב. ניתוח המשיבים לשאלון

ענפים – להלן התפלגות המשיבים על פי ענפים:



המשיבים האחרים כוללים ענפים שונים (שיעור משיבים בודדים מכל ענף), לרבות חברות עסקיות הרשומות למסחר בבורסות חיצוניות וכפופות לרגולציה חיצונית וענף התעשייה.

הרגולציה שחלה על הארגונים – להלן התפלגות המשיבים לפי הרגולציה החלה עליהם:



ארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת

תחת ההגדרה של רגולציה מתקדמת כללנו ארגונים שחלה עליהם רגולציה מחוץ לישראל (גם אם לצד רגולציה ישראלית), וארגונים פיננסיים שחלה עליהם רגולציה ישראלית מתקדמת יותר.

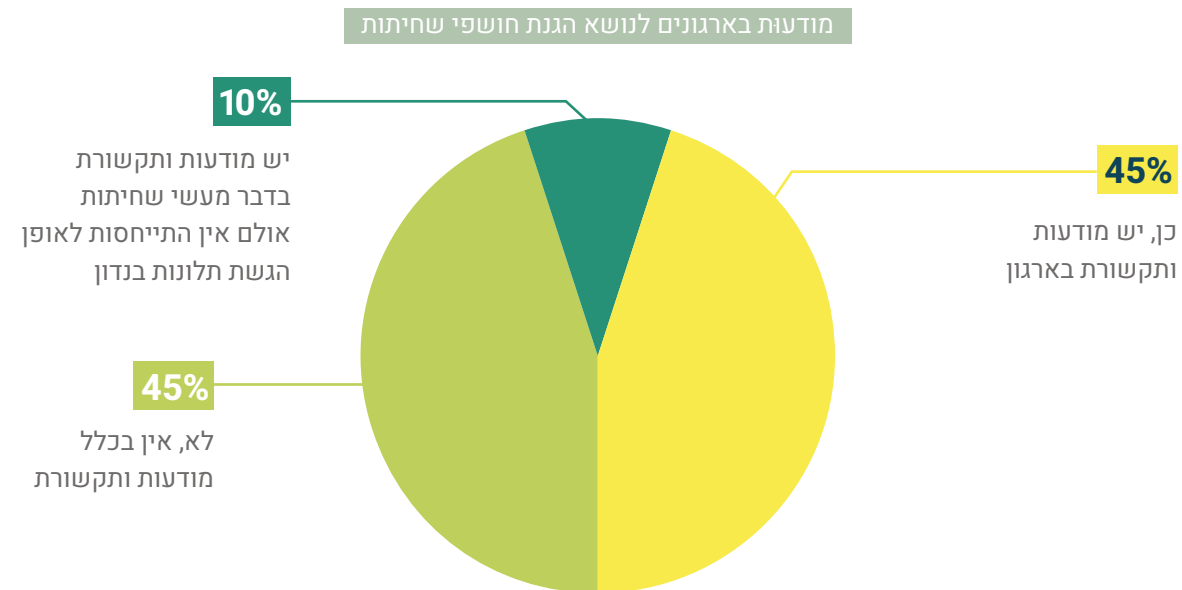
לצורך ניתוח המידע באופן מעמיק חילקנו את המשיבים לארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת ולארגונים אחרים. מטרת החלוקה הייתה לבחון אם ארגונים שבהם יש רגולציה מתקדמת יותר, קיימת מודעות רבה יותר לנושא ההגנה על חושפי שחיתות.

כפועל יוצא, שאר הארגונים הם ארגונים מהמגזר הממשלתי, לרבות שלטון מקומי ותאגידים סטטוטוריים שחלה עליהם רגולציה ישראלית בלבד.



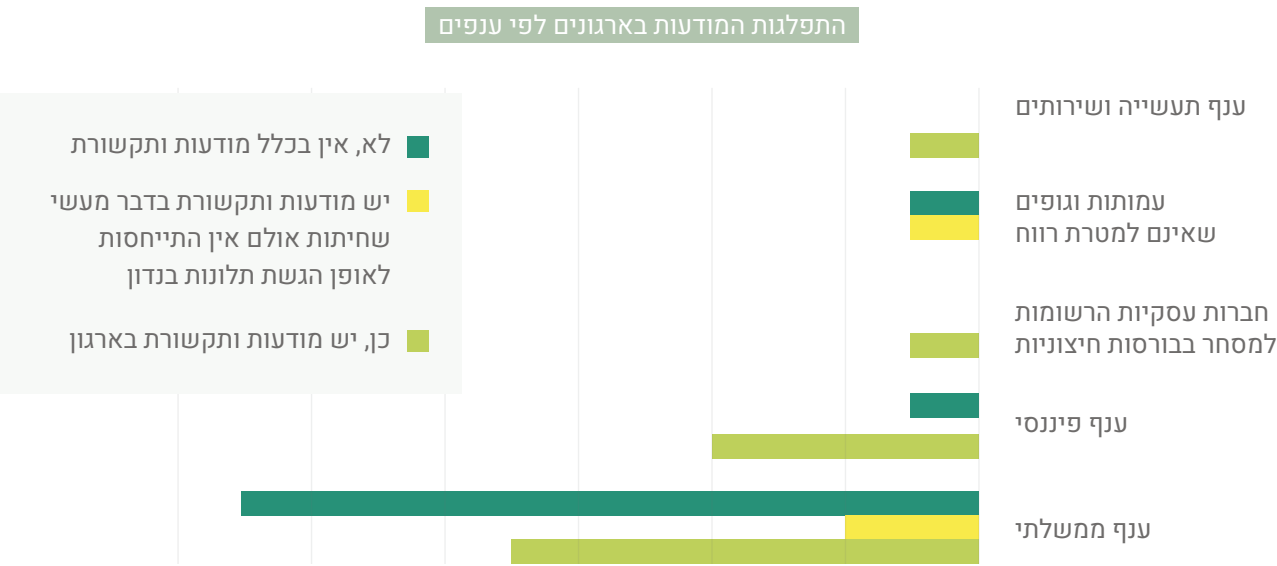
ג. מודעות בארגונים לנושא הגנת חושפי שחיתות

ביקשנו לבדוק אם קיימת בארגונים מודעות לעניין זה והאם נושא ההגנה על חושפי שחיתות מתקשר לעובדים, לרבות אופן הגשת התלונות בנדון. להלן התפלגות תגובות המשיבים בהקשר זה:



מהאמור לעיל עולה כי באשר למודעות בארגונים ותקשורת בדבר מעשי שחיתות, אין הבדל משמעותי בין ארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת לבין ארגונים אחרים.

לצורך העמקת הניתוח של מודעות הארגונים לנושא הגנת חושפי שחיתות, ערכנו ניתוח של התפלגות התשובות לפי ענפי הפעילות של הארגונים, כדלקמן:



מהנתונים שבגרף עולה שבענף הממשלתי ניתן לראות באופן מובהק כי במרבית הארגונים אין בכלל מודעות ותקשורת בנושא הגנת חושפי שחיתות. לעומת זאת, בענף הפיננסי, בענף התעשייה ובחברות עסקיות הרשומות למסחר בבורסות חיצוניות, מגזרים הכוללים ארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת, יש במרבית הארגונים מודעות ותקשורת בנושא.

ד. מדיניות בנושא הגנת חושפי שחיתות

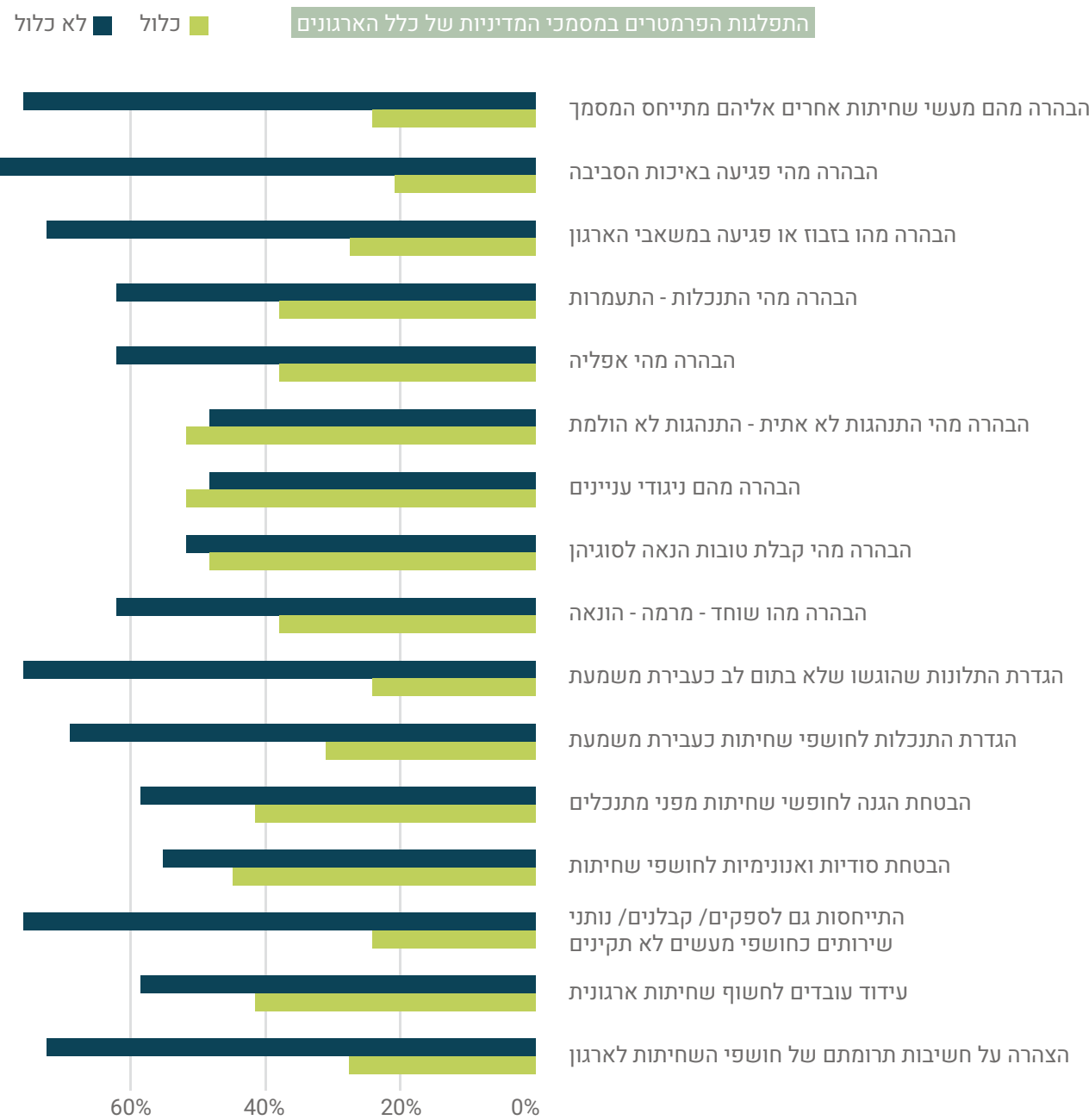
מודעות ותקשורת הם תנאי הכרחי אך לא מספיק. נדבך חשוב לבחינת התייחסות ומודעות הארגונים לנושא הגנת חושפי שחיתות הוא קביעת מדיניות ארגונית בנדון. בהתאם, שאלנו את המבקרים הפנימיים אם נקבעה בארגונם מדיניות בנדון ומהם המרכיבים בה.

על פי מיטב הידע והפרקטיקה העולמית, מסמך מדיניות, קוד אתי או כל מסמך אחר המתווה את מדיניות הארגון, נדרש להכיל מספר מרכיבים הרלוונטיים לנושא הגנת חושפי שחיתות, כדלקמן:

- א. הצהרה על חשיבות תרומתם של חושפי השחיתות לארגון.
- ב. עידוד עובדים לחשוף שחיתות ארגונית.
- ג. התייחסות גם לספקים/ קבלנים/ נותני שירותים כחושפי מעשים לא תקינים.
- ד. הבטחת סודיות ואנונימיות לחושפי שחיתות.
- ה. הבטחת הגנה לחושפי שחיתות מפני מתנכלים.
- ו. הגדרת התנכלות לחושפי שחיתות כעבירת משמעת.
- ז. הגדרת תלונות שלא הוגשו בתום לב כעבירת משמעת.

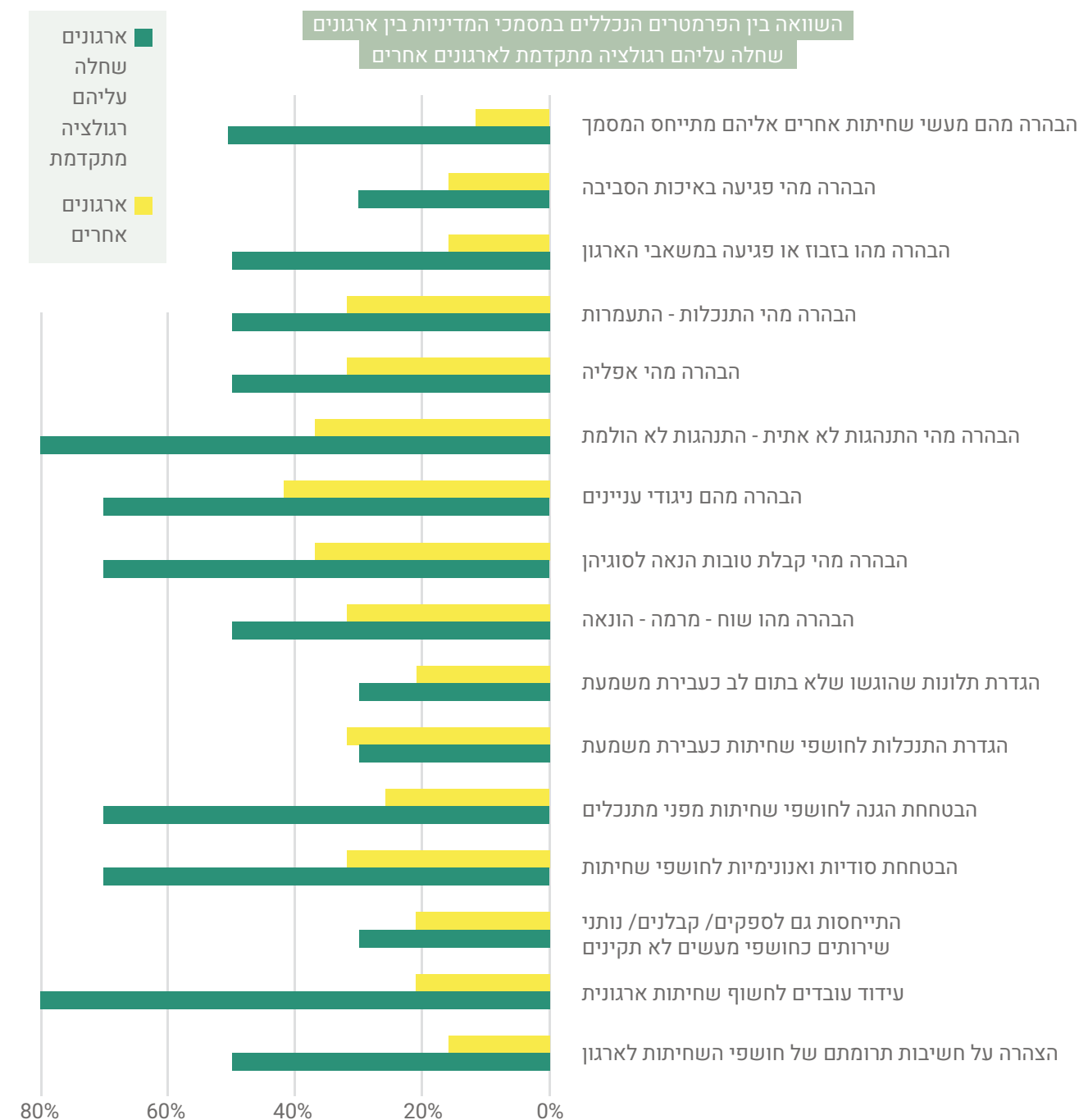
ה. מרכיבי המדיניות

כדי ללמוד על מהות ותוכן המדיניות בהקשר של הגנה על חושפי שחיתות בארגונים השונים, ביקשנו לדעת אילו פרמטרים נכללים במסגרת מסמכי המדיניות בכלל הארגונים. להלן התפלגות תשובות המשיבים בעניין זה:



במבט כללי על התרשים ניתן לראות שהמשיבים דיווחו שהרוב המוחלט של הפרמטרים המקובלים בעולם המערבי לא נכללו במסגרת מסמך המדיניות בארגונם. חריגים לכך הם הפרמטרים של התנהגות לא אתית/הולמת והתייחסות לניגודי עניינים. הפרמטרים שבהם שיעור המשיבים הנמוך ביותר שציינו כי הם נכללים במסמך המדיניות הם התייחסות לפגיעה באיכות הסביבה והתייחסות למעשי שחיתות אחרים.

לשם העמקה והשוואה, בחנו את התפלגות הפרמטרים במסמכי המדיניות בארגונים בעלי רגולציה מתקדמת לעומת הפרמטרים הנכללים במסמכי המדיניות בארגונים האחרים שלא חלה עליהם רגולציה מתקדמת:

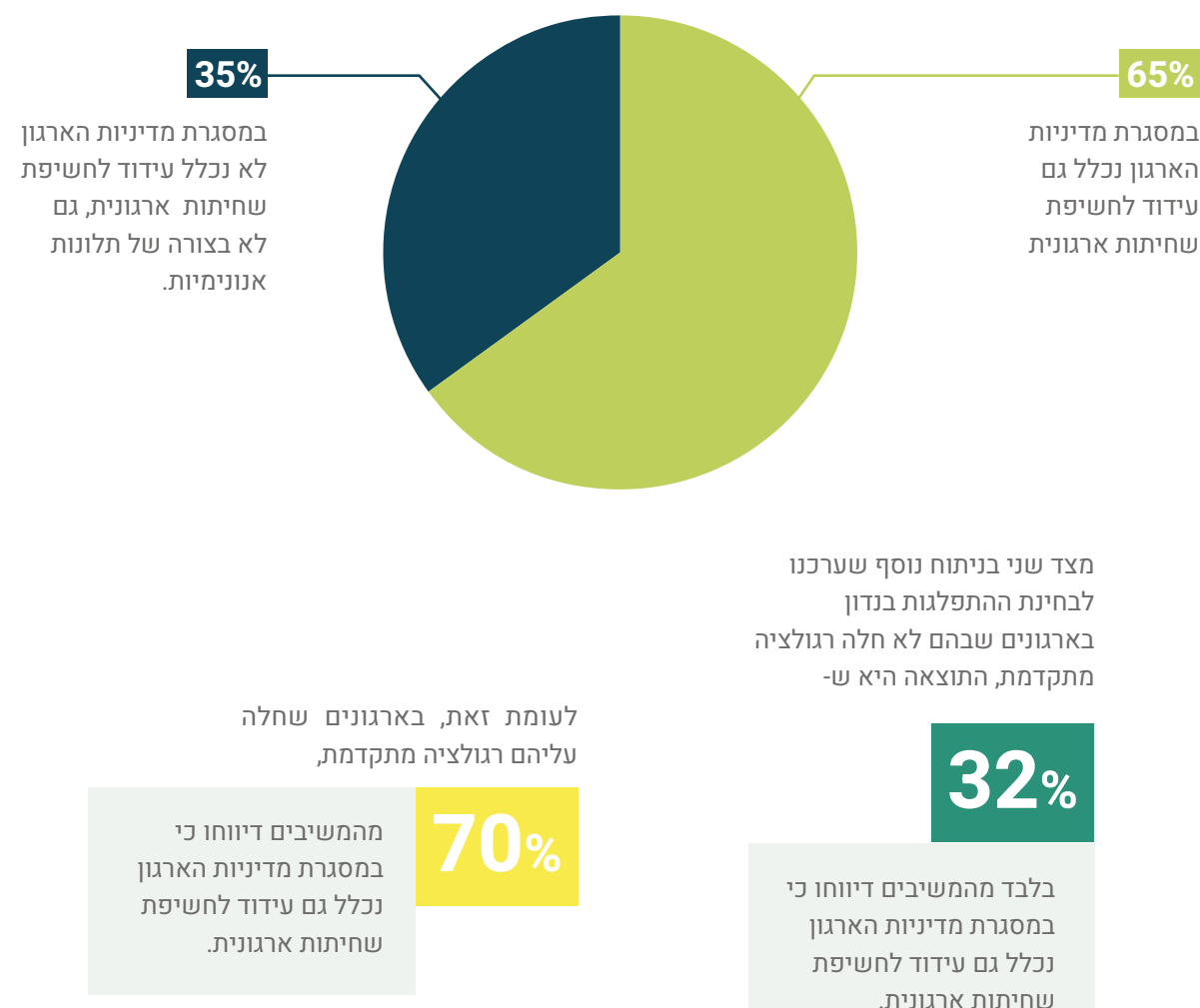


מהתרשים ניתן ללמוד שברוב מוחלט של הפרמטרים שיעור המשיבים דיווחו כי הפרמטר שנכלל במסגרת מדיניות הארגון גבוה באופן משמעותי בארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת לעומת שיעור המשיבים בארגונים שלא חלה עליהם רגולציה מתקדמת. הפערים בין שיעורי המשיבים מגיעים בחלק מהמקרים לפי שלושה ואף פי ארבעה.

1. עידוד עובדים להגיש תלונות על מעשי שחיתות בארגון

נדבק חשוב ובעל משמעות בהקשר של מדיניות הארגונים באשר להגנה על חושפי שחיתות, הוא עידוד של העובדים בארגון לחשוף שחיתות ואף להגיש תלונות בעניין זה (גם תלונות אנונימיות).

ביקשנו לבדוק אם עוגנה בארגונים מדיניות להגנה על חושפי שחיתות. להלן התפלגות תשובות המשיבים:



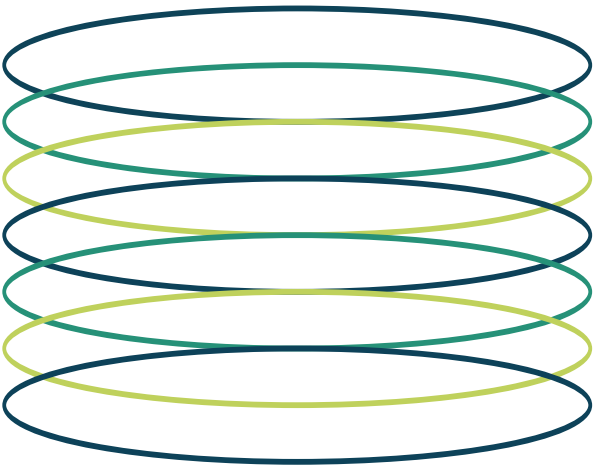
נתונים אלה אינם מפתיעים מפני שרוב הארגונים שחלה בהם מדיניות בתחום הגנה על חושפי שחיתות הם בעלי רגולציה מתקדמת.

ז. תלונות אנונימיות

ביקשנו לבדוק מהו השיעור (הממוצע באחוזים) של התלונות האנונימיות באשר למעשי שחיתות לסוגיהם, ביחס לכלל התלונות שהתקבלו בארגון (כלומר השיעור של מספר התלונות האנונימיות מתוך כלל התלונות, כולל האנונימיות) בשלוש השנים האחרונות. אף אחד מהמשיבים לא השיב שבארגונו השיעור הממוצע של התלונות האנונימיות גבוה מ-10%.

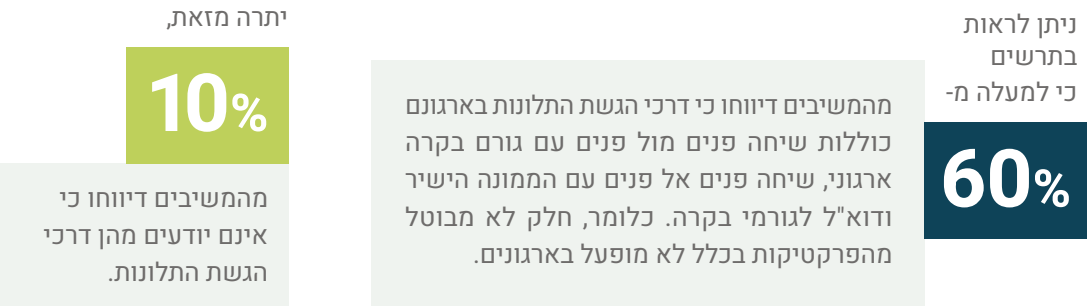
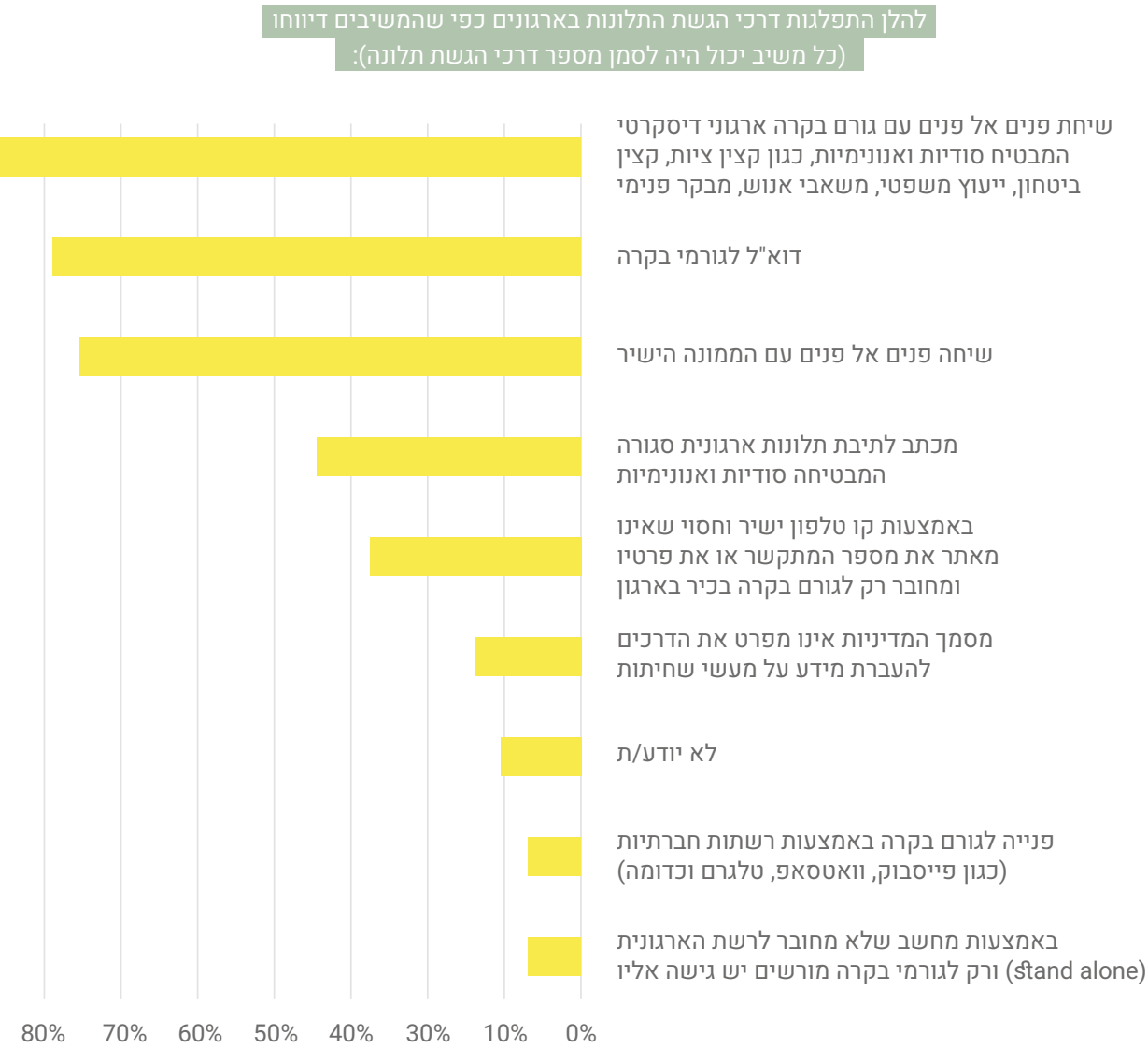


את התשובות לעיל השונו לסקר NAVEX משנת 2022 המתייחס לנתוני שנת 2021. הסקר העלה כי שיעור התלונות האנונימיות היה 50% מכלל התלונות – שיעור גבוה מהרבה מזה שנמצא כאן. שיעור נמוך של חושפי שחיתות המבקשים אנונימיות מלמד על חשש מהותי של חושפי שחיתות להתלונן, אפילו באופן אנונימי.



ח. דרכי הגשת התלונות

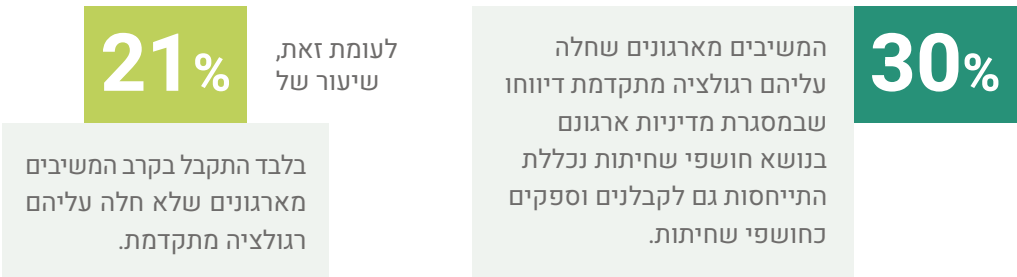
במסגרת הסקר התבקשו הנשאלים לסמן את דרכי הגשת התלונות בארגונם. הסקר כלל שמונה דרכים להגשת תלונות, המבוססות על החוקים והפרקטיקות המקובלים במדינות המערב, בדגש על שיטות מתקדמות לפי מיטב הטכנולוגיה.



ט. קבלנים וספקים נחושי שחיתות

מי שנחשפים לחשש למעשי שחיתות בתוך ארגון הם לא רק העובדים אלא גם ספקים, נותני שירותים וקבלנים שנמצאים במגע משמעותי עם החברה ונחשפים למעשי שחיתות ארגונית. על פי דוח משנת 2022 של רשות ניירות הערך האמריקאית – SEC (המתורגם גם בגיליון זה), 40% מחושי מעשי השחיתות בשנת 2021 היו גורמים חיצוניים, כגון רואי חשבון, אנליסטים פיננסיים, ספקים, משקיעים או אפילו אנשים עם קשרים עסקיים או חברתיים עם מישהו בתוך הארגון. בדומה, הרגולציה המתקדמת של האיחוד האירופי כוללת הגנה גם על גורמים אלה.

לעומת זאת, בישראל התובנה הזאת טרם השתרשה. כך, אם נסתכל על המענה לשאלון נראה כי



י. התנכלות לחושי שחיתות



כלומר כל המשיבים שדיווחו שבארגונם היו מקרים של התנכלות לחושי שחיתות הם מארגונים שלא חלה עליהם רגולציה מתקדמת. הנתונים אינם מייצרים מסקנה חד-משמעית, אולם התובנה העיקרית שעולה מהם היא שיש לא מעט מקרים של התנכלות לחושי שחיתות. עובדה זו מתקשרת באופן ישיר להיעדר מודעות ומדיניות בנדון בארגונים רבים, בעיקר כאלה שחלה עליהם הרגולציה הישראלית.

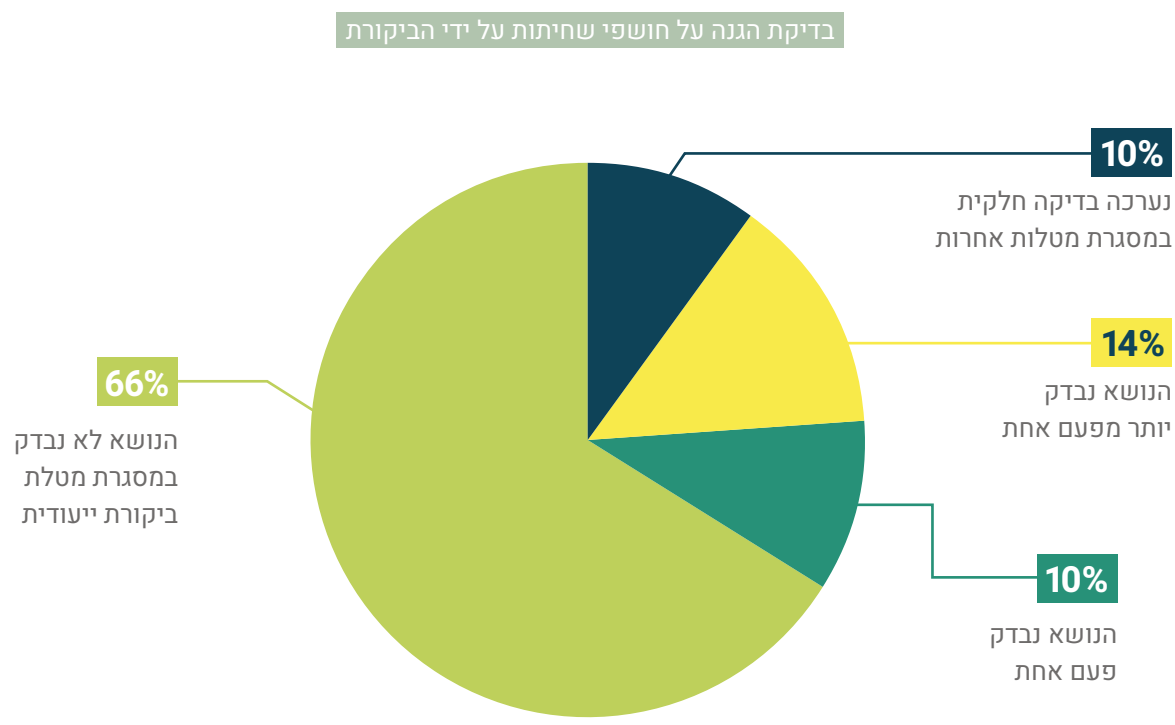
יתרה מכך, בשאלתנו לגבי מקרים שבהם עובדים או מנהלים נחשדו בהתנכלות לחושי שחיתות,



אף אחד מהמשיבים לא ציין כי בארגונו מבוצעות בפעולות אקטיביות נגד התנכלות לחושי שחיתות, כדוגמת העמדה לדין פלילי, העמדה לדין משמעתי או אפילו נזיפה. נתון זה מחדד את היעדר המודעות לנושא ולצורך בקביעת האמצעים ודרכי הפעולה במקרים של התנכלות לחושי שחיתות ארגונית.

יא. ביקורת ובקרה בתחום חושי שחיתות

לצד בחינת התייחסות הארגונים להגנה על חושי שחיתות, בדקנו אם יחידות הביקורת הפנימית נמצאות באותה רמת התייחסות של הארגון בכללותו, או שמא הן יותר מתקדמות בתחום זה. בהתאם, ביקשנו לבדוק אם יחידות הביקורת הפנימית בארגונים ערכו ביקורות בתחום הגנת חושי שחיתות בחמש השנים האחרונות 2017-2022:



מהתרחשים נלמד כי במרבית הארגונים נושא ההגנה על חושפי שחיתות ארגונית לא נכלל בחמש השנים האחרונות במסגרת תוכנית הביקורת הפנימית. גם כאן הדבר עולה בקנה אחד עם מדיניות הארגונים בנדון והרגולציה הישראלית שעדיין לא מספיק מפותחת בהקשר הזה לעומת הרגולציה הבין-לאומית. בהשוואה לפי רמת הרגולציה שחלה בארגונים,

בארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת,

50%

מהמשיבים ציינו כי הנושא נבדק במסגרת תוכנית הביקורת פעם אחת או במסגרת מטלות אחרות

לעומת
17%

בלבד בקרב המשיבים מארגונים שלא חלה עליהם רגולציה מתקדמת.

כאמור, אחת הבעיות הכבדות בעידוד עובדים לחשוף מעשי שחיתות לסוגיהם היא החשש של עובדים, ספקים ונותני שירותים מהתנכלות. לכן לצד עבודת הביקורת הפנימית, ביקשנו לבחון אם בארגונים ישנם גורמים אחרים בארגון, כדוגמת גורמי ניהול או בקרה, שערכו או עורכים אחת לתקופה סקר/שאלון מובנה או ראיונות מובנים שמבטיחים לעונים סודיות ומנסים לבחון את מידת החשש של עובדים לדווח על מעשים לא תקינים.

93%

מהמשיבים מכלל הארגונים דיווחו כי לא נערך בארגונם סקר או שאלון כאמור.

אי בדיקת החשש של העובדים פירושה שהמדיניות להגנה על חושפי שחיתות, גם אם היא מתקדמת בחלק מן הארגונים, עדיין נשארה ברמה הפורמלית-דקלרטיבית ולא חדרה לתודעת העובדים ולהפחתת חששות אלה.

תגובות דומות התקבלו גם מניתוח תשובות המשיבים בארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת.

י. סוף דבר

מהניתוח לעיל עולה תמונת מצב מדאיגה באשר למודעות ולאופן הטיפול של ארגונים בארץ בהגנה על חושפי שחיתות. תמונת מצב שונה מעט מתקבלת מארגונים שחלה עליהם רגולציה מתקדמת כמו רגולציה מחוץ לישראל או רגולציה ישראלית בתחומים הפיננסיים, אולם גם כאן יש עוד מקום רב לשיפור.

המסקנה העיקרית העולה מתגובות המשיבים לשאלון, מעלה תחומים רגולטוריים מהותיים שטרם הוסדרו או נעשים רק באופן חלקי.

הדבר מתחייב במיוחד באשר למכלול החברות הציבוריות, היות שהמחוקק קבע מפורשות בתיקון משנת 2011 שתפקיד ועדת הביקורת "לקבוע הסדרים לגבי אופן הטיפול בתלונות של עובדי החברה בקשר לליקויים בניהול עסקיה ולגבי ההגנה שתינתן לעובדים שהתלוננו". החוק חל גם על המגזר הפיננסי, ולנוכח הנתונים שהוצגו לעיל ניתן לומר כי ישנה עוד כברת דרך לפעולה מתקנת ומרחיבה בדומה לנעשה במדינות מערביות מתקדמות.

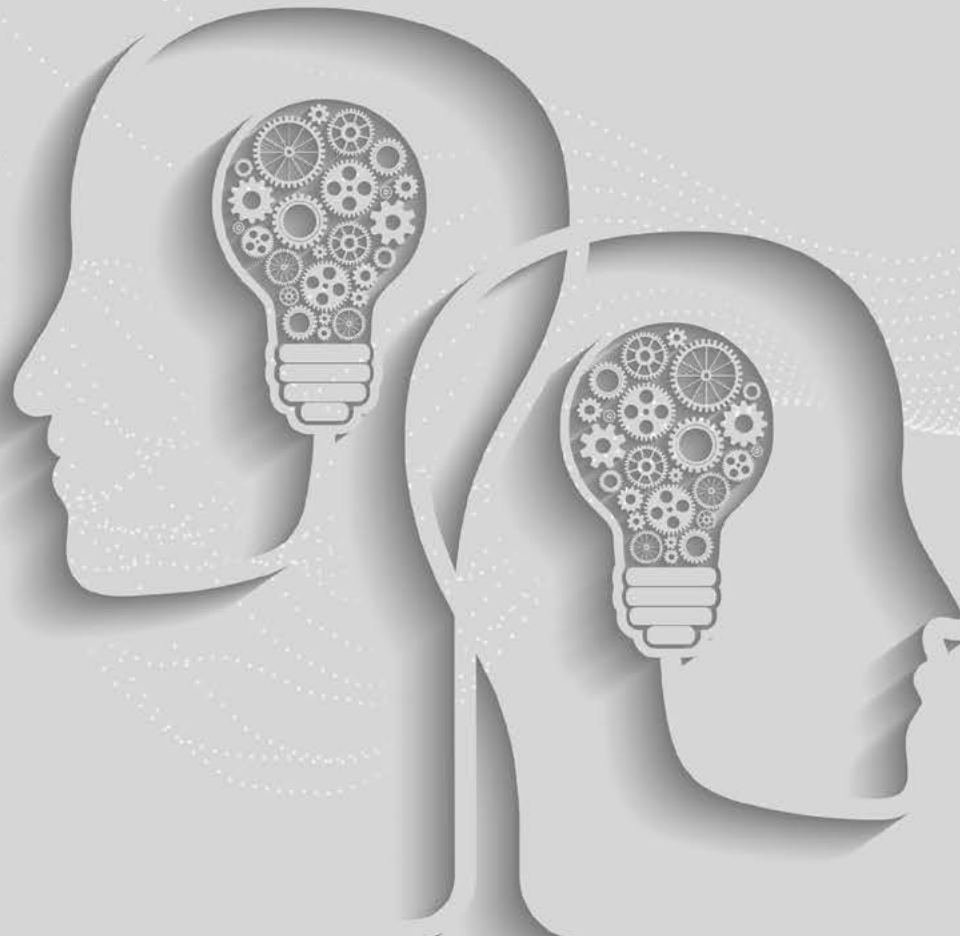
מעניין לציין שהביקורת הפנימית לא התייחסה באופן משמעותי לתחום זה במסגרת תוכנית העבודה, ולא השכילה לקדם את חשיבות הבדיקה בנדון, על מרכיביה החיוניים, לפחות בחמש השנים האחרונות.

הממצאים העולים כאן מהווים גם מסר חשוב לרגולטורים בדמות הצורך בעיגון רגולציה בתחום זה והסדרת רגולציה מתקדמת יותר, כמו גם להנהלות במגזר הממשלתי, בדגש על תאגידים סטטוטוריים והנהלות של משרדי ממשלה.

SAVE THE DATE

JANUARY 2024

הכנס
המקצועי
השנתי
של לשכת
המבקרים
הפנימיים



לשכת המבקרים הפנימיים IIA ישראל (חל"צ)
IIA Israel - Institute of Internal Auditors





הי חי, ספר לנו עליך

אינני חושף שחיתות אלא עורך דין המלווה חושפי שחיתות, כמייצג בבתי דין ומול מבקר המדינה, כיועץ, מעסיק לעת צרה וחבר. מזה כעשור וחצי אני עומד בראש עמותת עוגן להגנה על חושפי שחיתות.

איך אתה רואה את תפקידם של חושפי השחיתות?

באנגלית קוראים לחושפי שחיתות "whistle blowers", השורקים במשרוקית, מכיוון שהם מפרים את הדממה המאפשרת לשחיתות להתנהל באין מפריע ומזעיקים עזרה. ממש כמו שוטר ששורק כשהוא קולט עבריין בזווית עינו, כך החושף שולף משרוקית וירטואלית ומסב את תשומת לב המערכת לריקבון שבו הבחין בעיניו האחריות. אלמלא השריקה הריקבון היה ממשיך לאכל את גופו של הארגון ללא הפרעה.

ומה תפקידך בכוח?

נעימה לי שריקתם של חושפי השחיתות ואני שם בשבילם.

איך הגעת לכתוב את הספר?

לפני כמה שנים החלטתי שזה לא יהיה אתי לשמור לעצמי את כל הרעש שזכיתי לשמוע. הרי הידע שעבר דרכי בזכות חושפי השחיתות הוא עצום, אוקיינוס של סיפורי אימה על המתרחש בארגונים גדולים, פרטיים וציבוריים. נחשפתי למתרחש במרתפים אפלים שבהם הונדסה מציאות חמדנית, אלימה ומסואבת. בזכותם נחשפתי לתרבות הארגונית הנגועה של חברות ממשלתיות, למכרזים התפורים בעריות גדולות, להתעמריות שיטתיות, לקלות שבה גופים נפלו לזרועותיהם של עבריינים ובעטו הצידה את עובדיהם המסורים; לטרפת ששררה במכון לרפואה המשפטית שהינדסה את האמת ועיצבה את המוות כרצונה, ולשוביניזם העמוק שפשה במשטרת ישראל וחסיל נשים - אישית ומקצועית - בשמה של רעות מעוותת. המון חומר-מרתפים התנקז במגירותי לאורך השנים, והרגשתי שהוא חייב לראות אור יום.

"גיבורים בעל כורחם" אומנם מביט אחורה, אל עבר פרשות דרמטיות שהתרחשו זה מכבר והסתיימו בדרך זו או אחרת, אך חי מתעקש לבחון אותן כמקרי בוחן על-זמניים ולהבין כיצד התרחשו מלכתחילה. עתיד ארגוני בריא מתחיל בבחינה של ההווה והעבר החולים, מפני שללא הליך של הסקת מסקנות ההיסטוריה נדונה לחזור על עצמה.



למי מיועד הספר?

"גיבורים בעל כורחם" יכול לסייע לכל כך הרבה גורמים המתמודדים עם השחיתות. אפשר לקרוא אותו כספר הדרכה לחושפי שחיתות ולאנשים שחייהם נוגעים בהם, משום שהוא מכיל מידע שימושי רב עבור עורכי דינם, השופטים הדנים בתיק, פעילים

חברתיים המושקעים במאבק בשחיתות, מעסיקים ובני/ות זוג. כל חובב ספרים יכול לקחת מרחק מהכתוב ולקרוא את הספר כקובץ סיפורי מדע בדיוני, משום שהפרטים המופיעים בו לעיתים בלתי נתפסים, אף על פי שכל מה שכתוב התרחש במציאות. אזרחים שהמדינה שלנו יקרה לליבם יכולים לקרוא את הספר כמסמך נוקב, לא פעם מתסכל ומעורר זעם, המתאר מציאות אבסורדית וכפוית טובה שבה מושלכים הטובים וההגונים שבבני הארץ לכלבים.

הספר בהחלט יכול לסייע גם למנהיגים שלנו, ככל שיחפצו לקדם את ההיגיינה הציבורית.

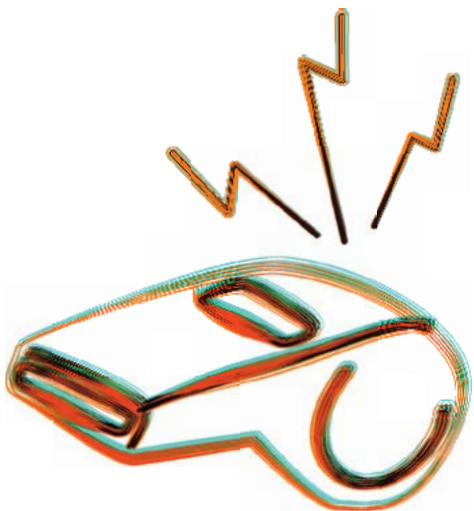


המשרוקית ואני

ריאיון אישי של מרגלית שפרבר, מבקרת פנימית ראשית - תנובה, עם עו"ד חי בר אל

את חי פגשתי לראשונה בשנת 2008. על נסיבות הפגישה, שהפכה לפגישות רבות, מוטל כמובן איפול מלא. מאז אותה פגישה זכיתי להכיר איש חכם וחד שההיגיינה הציבורית היא בראש מעייניו.

את הספר שכתב חי, "גיבורים בעל כורחם", קראתי מיד כשיצא מבית הדפוס. הספר בנוי מסיפורים שונים, ובכל פרק מתואר סיפורו של חושף שחיתות אחר. הספר מרתק ועדויותיהם של חושפי השחיתות עצרו לעיתים את נשימתי. אני בטוחה שגם אתם תמצאו בו עניין רב.



האם תוכל לתאר את פניה של השחיתות בארץ?

שחיתות איננה דבר נדיר ואקזוטי המתרחש בחברה מנוונת ונטולת שומרי סף, כי אם תופעה נפוצה ונוכחת המתורגלת ומאומצת על ידי גורמים נבונים וממולחים, יצירתיים ושאפתנים, המנסים את מזלם ובודקים כמה רחוק הם יכולים להגיע מבלי שייתפסו. המושחתים קוראים את המפה הארגונית, מחפשים סדקים שבהם יוכלו להסתתר כדי להוציא את תוכניתם אל הפועל, ומתמקמים רחוק ככל האפשר מעיניה של הביקורת. רובם מאיישים עמדות בכירות, וסומכים על כך שדרגים זוטרים מהם לא יעזו לשאול שאלות שלא נשאלו ולא יתערבו בנעשה. כאנשים חסרי מורא הם מבצרים את מעמדם כגורמים שאין לערער על דבריהם, ויוצאים מנקודת הנחה שבמשוואה "פרנסה" מול "טוהר המידות במקום העבודה" - שיקול הפרנסה יגבר.

יש פרופיל של חושף שחיתות?

רובם המוחלט של השכירים לא יעלה על דעתו לשלוח יד למשרוקית, כי מי רוצה להסתבך עם הבוס ש"בטח יודע מה הוא עושה", אבל מיעוט נדיר ואיכותי שניחן באומץ לב, יושרה ואמת פנימית, יקריב את עתידו המקצועי (ולא פעם גם את חיי המשפחה שלו, חשבון הבנק שלו ושפיותו), יתעקש על האמת וישרוק.

איך הארגון הסטנדרטי מגיב לחשיפת השחיתות?

"גיבורים בעל כורחם" עונה על השאלה הזו תשובה מבאסת מאוד: במרבית המקרים הארגון אינו מודה מקרב לב לחושף השחיתות או למבקר פנימי שעשה עבודתו נאמנה, כי אם מתנער ממנו ומעמיד פנים שלא שמע את השריקה. במקום לשמוח על שזכה בעובד מסור ונאמן, שפעל על מנת לחסוך למעסיקו משאבים וניסה להגן על שמו הטוב, בדרך כלל הארגון נוטה ליישר קו עם הבכירים/ים שסרחו/ו ומעדיף קצת ריקבון ושקט תעשייתי על פני זעזוע ופגיעה באמון הציבור בכל הנוגע לכביסה המלוכלכת.



המעסיק אף שולף פרקליטים יקרים וזורק כספים כדי לקבור את חושף השחיתות יחד עם המידע המזיק שחשף, ושואף לשוב לשקט התעשייתי שעליו חתום המושחת ששלח את ידו למחוזות אסורים כשגרף כסף, קשרים, השפעה, קומבינות ושאר טובין שמעמדו אפשר לו לגרוף. חושף השחיתויות ההמום נותר ללקק את הפצעים, לא מבין כיצד קרה שהאומץ שלו לא הציל את הארגון מעצמו אלא הותיר בגופו רסיסים שיישארו בו לתמיד. זהו התסריט הסטנדרטי.

האם אפשר לשנות את התסריט הזה, ולכתוב אותו כך שהשורק במשרוקית יזכה להכרה וכבוד, המושחת יושלך מכל המדרגות והארגון יצליח לכוון מנגנוני הגנה עצמית יעילים נגד המושחת הבא?

בוודאי. זו הסיבה שבשבילה אני קם בבוקר.

אז איך מצמצמים אי-סדרים בארגון?

באמצעות בנייה חכמה של הארגון, בנייה שתסתום את הסדקים שבהם מושחתים נוהגים להסתתר, ותעודד עובדים מסורים לדווח על ממצאים מטרידים בזמן אמת.

יחד עם סטודנטים שהנחיתי בקליניקה להגנה על חושפי שחיתויות במרכז הבינתחומי בהרצליה ובמכללת ספיר, בנינו מודל פשוט ונוח ברוח זו, "תו היושר" שמו, המבוסס על מנגנון שבו ישנו בארגון גורם המקבל פניות של עובדים ואחראי לבדוק כל פנייה לגופה ולעדכן את ההנהלה. הנהלה המייפה את כוחו של עובד אמין לבדוק תלונות ודיווחים באופן מקצועי ורגיש, לא תיכנס לסחרור ולפניקה כשמידע מטריד יגיע לאוזניה ולא תתחיל לטייח או לשכנע את החושף שמדובר באי הבנה, להחליט שזו רק סגירת חשבונות בין עובד זוטר למנהלו, ולתרץ תירוצים נוספים. שהנהלות מספרות לעצמן כששריקת משרוקית מגיעה לאוזניהן. לי ברור שמערכת יחסים כל כך לא שוויונית, המאפיינת את המשולש "חושף שחיתויות זוטר" - "בכיר מושחת" - "הנהלה הרוצה שקט ושלוש בית בכל מחיר", זקוקה לגורם מתווך שידע לטפל בבעיות באופן ענייני בלי לחשוש לשלומו ולמשרתו.

רגע, אבל זה לא מקומו של המבקר הפנימי? איפה הוא בתוך הסיפור הזה?

מבקר פנימי הוא חלק חשוב מאד במשוואה. **מבקר פנימי הוא שורק בעל כרחו, שכיר שנשכר על מנת לשרוק**, האמור לשמש כגורם הבוחן את הארגון מבפנים ומצביע על בעיות, ואמור להציף שחיתויות מול הנהלת החברה.

האם הוא יעשה זאת?

לעיתים האינטגרטי שלו לא יאפשר שתיקה כי זו העבודה שלו. הוא אינו מסוגל לעצום עין מול ריקבון פושה, הוא לא יודע אחרת, מוצא עצמו בעמדת השורק במשרוקית וקופץ על הרימון כדי להציל את הארגון ולא פעם גם חוטף בעצמו ריקושטים מהסוג שחוטף חושף שחיתויות מהשורה.

לעיתים המבקר הפנימי יבחר לשמור את השריקות עמוק בתוך התיקיה. תלוי בסוג המבקר הפנימי, בעמוד השדרה שלו ובמנדט שקיבל.

בכל אופן, גם מבקר פנימי ברמה הגבוהה ביותר אינו יכול למלא את תפקידו באופן שישאיר את הארגון נקי משחיתויות באופן הרמטי.

ומה קורה כשמבקר פנימי פוגש חושף שחיתות שמעביר לו מידע מטריד? איך עליו לפעול בסיטואציה הזאת?

על מבקרים הפנימיים לשמור היטב על החושפים המגיעים אליהם עם מידע, שכן המשותף לכל שומרי הסף הלוחמים בשחיתות – החל מהמטרה, דרך הפרקליטות, עיתונות חוקרת ועמותות במגזר השלישי, ועד המבקרים הפנימיים במגזר הפרטי – הוא שאף אחד מאלו לא יכול לעשות את תפקידו בביעור השחיתות ללא חושפי שחיתות. האנשים האלו יודעים הכי הרבה, לאנשים האלו בוער לדבר ולספר, והמבקר הפנימי הוא כתובת מצוינת ולפעמים אחרונה, לפני שהחושפים יוצאים אל מחוץ לגבולות הארגון.

מדוע לדעתך מבקר פנימי חרוץ ובעל אינטגריטי לא יכול להשאיר את הארגון נקי משחיתות?

בגלל שורה של סיבות:

ראשית, לא פעם המבקר הפנימי לא נחשף לחומרים שהמושחתים אינם מעוניינים שייחשף אליהם, ומעטים יטרחו לחטט ולחקור מעבר למה שיונח על שולחנם וולונטרית.

שנית, מבקרים פנימיים נהנים ממעמד רם בארגון, מתקרבים לעיתים להנהלה ויש כאלה המתקשים לצאת נגד בכירים אחרים, ודאי שלא תוך סיכון כל מה שצברו והשיגו.

שלישית, מבקרים פנימיים רבים ממונים על מנת שלא לחשוף שחיתויות, כי הארגון חרד לתדמיתו ואינו מעוניין בפרסום שלילי וחריקות.

רביעית, חלק מהמבקרים הפנימיים אינם מודעים לשלל הגוונים של השחיתות, שאינה מגולמת דווקא במספרים, ומכאן שגם אם יבחינו בה יתקשו להצביע עליה וכל שכן למגר אותה.

מילה לסיכום, חי

אין ספק שמבקר פנימי איכותי, רציני ומחויב הוא ברכה לארגון, כל ארגון, אך מהסיבות שפירטתי כאן הוא אינו יכול להחליף את הכלי המשובח, שעניו בכול, המכיר את החומר ויודע לזהות בוודאות שחיתות. לכלי הזה, שאינו מתוגמל עבור שירותיו, קוראים חושף שחיתויות / אביר יושר / שורק במשרוקית - מקור מתבקש למידע עבור מבקרים פנימיים שאינו בר תחליף. ארגון המוותר על שירותיו הוא ארגון פחדני וחלש, שאינו מסוגל להתמודד עם המציאות ולהקשיב לעובדיו הטובים ביותר.



סיפור קצר מפרי עטו של חי

דוח חריף המצביע על שורת הכשלים המקוממת בניהול פרויקט התרומה. מבקר הלך, מבקר בא, והשחיתות נותרה בעינה.

תפקידו של מבקר פנימי הוא תפקיד קריטי עבור הארגון - שומר סף מקצועי וחיוני שעל כתפיו מונח האינטגרטי של הארגון ושמור הטוב. ארגון שאינו משכיל להיעזר בממצאי הביקורת ומנפנף את המבקר כזבוב טורדני חוטא פעמיים: הוא מייתר את העבודה הקשה שנעשתה לטובת הכלל, ומונע תהליכי שיפור ולמידה. במקרה של גידי האזנתי להקלטות ושמעתי על הדלתות הרבות שעליהן נקש ללא הועיל.

בחזרה לגידי: משרדו של שפירא הפנה אותנו לגישור, קיימנו מספר פגישות אך לא הצלחנו להגיע לעמק השווה. גידי, רואה חשבון שעפרונו מחודד ומדויק, הכין עבורנו טבלה שהציגה במספרים ובמילים את הערכותיו בנוגע להפסד האמיתי של חושף שחיתויות. את הטבלה הזו הגשנו למבקר המדינה בציפייה לפיצוי הולם וקיבלנו 400,000 ש"ח כפיצוי. המוסד האקדמי הוא גוף מבוקר ומתוקצב מכספי ציבור, כך שהכיס הציבורי נפגע בשנית.

לסיום אני רוצה לשאול את השאלה הבאה: מה יותר יועיל לאקדמיה - להשתיק התנהלות מושחתת בכספי תרומות כדי שתורמים עתידיים לא יבהלו ויעדיפו להשקיע בפקולטות לכימיה באוניברסיטאות אחרות, או לערוך כמה ראשים חמדנים, לייצר טלטלה זמנית ולהפגין יושרה ולקיחת אחריות? הבחירה לטייח היא בחירה ערכית שחושפי שחיתויות רבים אינם מסוגלים להשלים איתה, ולכן רבים מהם ממשיכים לתחנת הדיווח הבאה ומגיעים עם הזהב שלהם לעיתונות. כשמתפרסמות כתבות אמן הציבור בארגון נסדק ממילא, ואי אפשר להעריך את ממדי הפגיעה בשם הטוב שלו מהרגע שהדברים הגיעו לידי של עיתונאי הרעב לסקופים. גם במקרה של גידי פורסמו כתבות שגרמו למעורבים בטיוח להזיע, והמוסד חטף שיימינג מיותר שאפשר היה למנוע.

מזה ארבע שנים גידי אינו מוצא עבודה בתחומו, והידע שלו נותר על המדף כמו גם ממצאיו. הפיצוי שגידי זכה לו אולי נשמע גבוה והגון, אך הוא אינו מפצה באמת על אובדן הפרנסה והקריירה. מעבר לזה, עצם העובדה כי עובד מסור וחרוץ שכזה מצא את עצמו בחוץ היא כתם על המוסד האקדמי ופגיעה בנו, הציבור שאותו שירת. המבקרים הפנימיים המושלכים לצד הדרך הם מתכון בטוח לחברה מושחתת, המפקירה את טובי בניה במקום לחבק אותם ולומר להם תודה.

רואה חשבון קלאסי, גידי קצליניק שמו, נכנס למשרדי. הוא היה מסודר, עצור ומנומס, על גבול הטרחן. חושף שחיתות? לא יכול להיות! אלו תמיד מגיעים סוברים, מבולגנים, מוצפים במלל וחמושים בערימה של מסמכים שאף אחד לא מצליח לנווט בה. גידי היה חושף שחיתות מסוג אחר, מהסוג המגיע עם טבלאות יפות וניירת מסודרת באופן מסחרר, אך עלבוננו היה עמוק בדיוק כמו עלבונם של חבריו למסע: גם הוא מילא את עבודתו נאמנה, גם הוא אסף נתונים מטרידים ומיהר לדווח לממונים עליו, גם הוא נשלח לאלף עזאל.

כרואה חשבון במחלקת ביקורת פנימית במוסד אקדמי מוכר, גידי עשה עבודה לא זוהרת אך מאוד חשובה ועקב אחר תנועות כספים והתנהלות הפיננסית של הארגון הענק. עשרות מיליונים עברו תחת ביקורתו, מיוצגים כמספרים על מסך, בהם גם תרומה נדיבה על סך 20 מיליון שקלים לשדרוג הפקולטה לכימיה. כחלק מהפרויקט היו אמורות להיבנות מעבדות מחשבים משוכללות ואנשי מקצוע שונים נקראו לבצע את העבודות. גידי עבר על הנתונים ועיניו חשכו: כסף עבר ימינה ושמאלה ושקע בכיסים לא רלוונטיים, כטובות הנאה, תשלומים כפולים שולמו לספקים, מחשבים שהובטחו מעולם לא הותקנו, ונראה שלאף אחד לא אכפת מהקשר המובנה בין תרומה ליעודה. לא היה צריך להיות פרופסור לכימיה כדי להבין שהתקציב הזה מנוהל בכאוס מוחלט.

בסמוך לתחילת כהונתו של גידי במחלקת הביקורת הפנימית החל המרוץ לתפקיד המבקר הפנימי, וגידי לטש את עינו למשרה הנחשקת שבה ביקש לזכות בעזרת עבודה קשה ויסודית. להפתעתו (או לתמימותו) דווקא בגלל הדוח הנשכני שהוציא על הפרויקט, סיכוייו להתקדם חוסלו יחד עם הדוח עצמו. והרי גידי התנהל במקצועיות ובצנעה - חשף את ממצאיו כלפי פנים והוציא דוח ביקורת יסודי, הכולל סימני שאלה ושמות, ולאחר שנבלם והוזז הצידה התחיל לחפש אוזניים קשובות ומקצועיות יותר. במהרה הבין שמעסיקיו מעדיפים שקט תעשייתי ולא רוצים טראבל מייקר, ובמקום לתפוס את הראש ולתקן את הליקויים - הבכירים התחילו לעשות לגידי בעיות. הוא נדחק לפינה והתחיל להקליט את השיחות שקיים סביב הביקורת, מהן עולה בבירור שמנסים לטייח את הנושא ומאיימים עליו לבל יפורסם.

גידי התבקש על ידי הגורמים הבכירים ביותר לטאטא מתחת לשטיח את הפרשה ולשקוד על "שלוש בית", אך סירב לבקשה ושרק במלוא חזה, עד שמבקר המדינה דאז - שפירא - פרסם

האתר לשירותכם
WWW.THEIIA.ORG.IL

מהיום אפשר להוריד
את כתבי העת גם
כקבצי PDF
לקריאה נוחה
במחשב ובטלפון

הייתם בכנס או
בהשתלמות ורוצים
את המצגת?
בעמוד אירועי וכנסי
העבר תוכלו למצוא
את כל המצגות

רשימת הבולגים
הורחבה וכוללת
מדור חדשנות -
מזיזים את הגבינה,
מדור מחקרים, מדור
ביקורת על ספרים
ועוד

עמוד מידע מקצועי
התחדש במנוע
חיפוש המאפשר
איתור מידע לפי נושא,
לפי גיליון כתב עת,
לפי מילות מפתח ועוד



הצילו את המציל

הגנת נציב תלונות
הציבור על מבקרים
פנימיים

מאת:

עו"ד מירית דניאל - עוזרת בכירה
למנהלת נציבות תלונות הציבור
עו"ד טלי כהן - יועצת משפטית לנציב
תלונות הציבור

בחוק מבקר המדינה קיימת הגנה מיוחדת על מבקר פנימי בארגון, שמעצם תפקידו חשוף יותר מעובדים אחרים בארגון לפגיעה מצד הממונים עליו. בסקירה זו נעמוד בקצרה על התנאים למתן צו הגנה למבקרים פנימיים מכוח חוק מבקר המדינה, על האופן שבה מתבררת בנציבות תלונות הציבור בקשה לצו הגנה שהגיש מבקר פנימי ועל הסעדים שהנציב מוסמך לתת במסגרת בקשה זו, ונסיים במבט צופה פני עתיד.

רקע

בשנת 1981 תוקן חוק מבקר המדינה, התשי"ח-1958 [נוסח משולב]. במסגרת תיקון זה הקנה המחוקק למבקר המדינה, בתוקף תפקידו כנציב תלונות הציבור, את הסמכות להגן על עובדי ציבור שהודיעו על מעשי שחיתות שבוצעו במקום עבודתם ובתגובה לכך התנכל להם מעסיקם.

בשנת 1990 החליט המחוקק הישראלי לשוב ולתקן את חוק מבקר המדינה ולהוסיף בו הגנה מיוחדת לעובד ציבור שממלא תפקיד של מבקר הפנימי. במסגרת תיקון זה נוסף לחוק מבקר המדינה סעיף 45א(2), הקובע כדלקמן:

"תלונה של עובד, שהוא מבקר פנימי בגוף כאמור בסעיף 36(1) או (2), למעט שוטר, סוהר וחייל, על העברתו מתפקידו או על מעשה החורג מהוראות חוק, תקנות, תקנון שירות המדינה, הסכם קיבוצי, או מהסדרים כלליים שנקבעו מטעם נציב שירות המדינה, או מהסדרים כלליים דומים, הפוגע במישרין במתלונן עצמו או המונע ממנו במישרין טובת הנאה, שעשה מי שממונה עליו בתגובה על פעולותיו במילוי תפקידו כמבקר פנימי – תבורר לפי הוראות פרק זה, בכפוף לסעיפים 45ג עד 45ה" (ההדגשות אינן במקור).

אין צורך להכביר מילים על הסיבה שבעטיה הוחלט להוסיף בחוק מבקר המדינה הגנה מיוחדת על מבקרים פנימיים. לצורך מילוי תפקידו נדרש המבקר הפנימי לבחון את אופן תפקודו של הגוף שבו הוא עובד כדי לוודא כי הוא תקין, לנבון בקרביו, ופעמים

”

לצורך מילוי תפקידו נדרש
המבקר הפנימי לעמוד
באומץ מול גורמים בעלי
כוח והשפעה שלהם הוא
נדרש גם לתת דין וחשבון
כעובד מן המניין.”

רבות לעמוד באומץ מול גורמים בעלי כוח והשפעה שלהם הוא נדרש גם לתת דין וחשבון כעובד מן המניין. לכן הוא חשוף יותר משאר העובדים, ואף משומרי סף אחרים, לפגיעה מצד הממונים עליו. לא רק בשל היותו האדם שגילה מעשי שחיתות, אלא גם בשל עצם מילוי תפקידו כמבקר פנימי.

בעת שתוקן חוק מבקר המדינה, חה"כ דוד ליבאי שימש יו"ר הוועדה לענייני ביקורת המדינה, ועמד על הסיבות למתן ההגנה המיוחדת למבקרים פנימיים: **"יש ראשי רשויות מקומיות או מנהלי משרדים, או תאגידים ממשלתיים שאינם רואים בעין יפה את הביקורת. יש מהם הסבורים שעבודתו של המבקר הפנימי, החושפת שחיתויות ותקלות, מוציאה שם רע לגוף המבוקר. במקום שייטלו לעצמם אשראי ציבורי על חשיפת הליקויים, ויותר מכך - על תיקונם, נתקלנו בכך שראשי רשויות מקומיות מסוימים סבורים שעל המבקר הפנימי לשבח אותם או לפחות להימנע מביקורת, שאם לא כן הוא מטרד שיש לסלקו. נתקלנו בוועדה לענייני ביקורת המדינה בתופעות חמורות של צמצום תקציבים למבקר הפנימי, קיצוץ בכוח האדם שלו, פגיעה בתנאי עבודתו ואף ירידה לחייו כדי שיתפטר. כיום המבקר הפנימי הוא חסר גב וחסר הגנה..."**

התנאים למתן צו הגנה למבקרים
פנימיים מכוח סעיף 45א(2) לחוק
מבקר המדינה

1 התקיימו יחסי עבודה בין המבקר הפנימי ובין הגופים המנויים בחוק - חוק מבקר המדינה מספק הגנה על מבקר פנימי שמתקיימים יחסי עבודה בינו ובין הגופים המנויים החוק. כל עוד מתקיימים יחסים כאמור, מתכונת העסקתו של המבקר הפנימי אינה רלוונטית, כלומר: ההגנה ניתנת גם למועסקים בחוזה עבודה מיוחד, למועסקים ששכרם מחושב על בסיס שעת עבודה וכיוצא בזה. עם זאת, הנציב אינו מוסמך לתת צו הגנה למבקר פנימי שנמצא במעמד של "נותן שירותים", ולפיכך בקשה למתן הגנה למבקר פנימי שהוא במעמד של "נותן שירותים" תידחה על הסף מחמת היעדר סמכות לבררה.

2 הממונה על המבקר הפנימי עשה מעשה פוגעני כלשהו בניגוד לדין - במסגרת בירור בקשה של מבקר פנימי, בודק הנציב אם בתגובה על פעולות שביצע המתלונן במסגרת תפקידו כמבקר פנימי, עשה הממונה עליו מעשה פוגעני כלשהו בניגוד לדין, העבירו מתפקידו, או מנע ממנו טובת הנאה שהוא זכאי לה. דוגמאות אפשריות למעשים פוגעניים הן פגיעה בשכר או בתנאי העבודה, למשל שלילת האפשרות לבצע שעות נוספות; צמצום סמכויות; מידור ממידע ונידוי חברתי; הכנסת מכתבי תלונה לתיק האישי; פיטורים. לעיתים מדובר במצבור של מעשים המעיד על מסכת של התנכלות.

למשל, בתלונה שהתבררה בנציבות טען מבקר פנימי כי נשללה גישתו למידע ולתוכנות הנחוצות לו לשם עבודתו, כי נעשו בירורים בנוגע לשכרו ולדיווחי הנוכחות שלו, וכי מעסיקתו תבעה אותו בבית הדין לעבודה בתביעה להשבת שכר ששולם לו אף שלא ננקטו צעדים דומים כלפי עובדים אחרים שבשכרם נמצאו חריגות שכר.

3 הוכח כי מתקיים קשר סיבתי בין פעולותיו של המבקר הפנימי במסגרת תפקידו ובין ההחלטה הפוגענית - על מנת לקבל את הגנת הנציב לא די בכך שהמעסיק קיבל החלטה שעשויה לפגוע במבקר הפנימי, אלא נדרש להוכיח כי מתקיים קשר סיבתי בין פעולותיו של המבקר הפנימי במסגרת תפקידו ובין ההחלטה הפוגענית. לשם כך מברר הנציב את הטענות

בירור הבקשה והסעדים שמוסמך הנציב לתת

לפי חוק מבקר המדינה, "נציב תלונות הציבור רשאי לברר את התלונה בכל דרך שיראה, ואינו קשור להוראות שבסדר דין או בדיני ראיות". זאת ועוד, במסגרת בירור התלונה אין הנציב נדרש להסתפק בבחינת הטענות שהעלו הצדדים, ומוקנית לו גישה לכל חומר שעשוי להיות רלוונטי לבירורה. גישתו הלא מוגבלת של הנציב לחומרים האמורים והחובה של כל אדם למסור חומר כאמור תורמות לגילוי האמת ולעשיית צדק.

1 הגשת תלונה על ידי המבקר הפנימי:

הגשת בקשה לצו הגנה אינה כרוכה בתשלום אגרה, לא נדרש ייצוג משפטי, והליכי הבירור פשוטים יותר מההליכים המשפטיים שבבית הדין לעבודה. חשוב לציין כי בהתאם לחוק הסיוע המשפטי, התשל"ב-1972, המבקר הפנימי זכאי לייצוג משפטי בהליך זה, יהיה אשר יהיה מצבו הכלכלי.

2 בירור התלונה:

לצורך בירור בקשה לצו הגנה שהגיש מבקר פנימי, הנציבות נוהגת לבקש את תגובת הגוף הנילון על טענות המבקר הפנימי, להיפגש עם המבקר הפנימי ועם עובדים אחרים או עם צדדים שלישיים, ולאסוף מסמכים וכל מידע אחר העשוי לשפוך אור על הנסיבות ולהבהיר את השתלשלות העניינים.

3 סיוע למבקר:

מתוך הכרה באתגרים הרבים הניצבים לפני מבקרים פנימיים ובני משפחתם, מוצע למבקר הפנימי במקרים המתאימים סיוע של עובדת סוציאלית, העובדת במשרד מבקר המדינה ונציב תלונות הציבור. היא מלווה אותו בתהליך ומסייעת לו ולבני משפחתו בהתמודדות עם הקשיים הנלווים לבירור בקשה לצו הגנה.

4 סעד זמני – בקשה לצו הגנה:

אם יש חשש לפגיעה בלתי הפיכה במבקר הפנימי, וכדי לשמור על סטטוס-קוו עד תום הליך הבירור, מוסמך הנציב להורות על מתן צו זמני למבקר הפנימי בכל אחד משלבי הבירור. מתן צו הגנה זמני אין בו כדי להעיד כי התלונה מוצדקת, ומטרתו העיקרית היא כאמור מניעת שינוי במצב העובדתי או המשפטי. חיוניותו



העובדתיות ובדוק את רצף האירועים הכרונולוגי, שממנו ניתן ללמוד גם על נסיבות העניין ועל הרקע לביצוע המעשים ואת סמיכות הזמנים בין פעולותיו של המבקר הפנימי לבין המעשים שננקטו כלפיו. סמיכות זמנים בין פעולה שעשה המבקר הפנימי במילוי תפקידו ובין החלטה פוגענית עשויה להעיד על קשר סיבתי בין השתיים.

הנציב בוחן אם המעסיק פעל במסגרת זכות ניהולית לגיטימית, ושלא לא הוצג כל נימוק המצדיק את פעולותיו. כלומר, על המעסיק להוכיח כי היו נימוקים מבוססים להחלטותיו בעניינו של המבקר הפנימי. העדר נימוקים מבוססים להחלטות בעניינו של המבקר הפנימי עשוי לתמוך בקיומו של קשר סיבתי בין החלטות אלה לבין האופן שבו פעל המבקר הפנימי.

למשל, בתלונה שבוררה בנציבות תלונות הציבור ביקשה רשות מקומית לפטר מבקרת פנימית זמן קצר לאחר שזו הודיעה על כוונתה לבדוק תלונה על אופן תפקודו של ראש הרשות. הרשות טענה כי אין קשר סיבתי בין כוונת המבקרת הפנימית לבדוק את התלונה על ראש הרשות ובין הכוונה לפטרה, שכן כוונה זו גובשה נוכח הליך הבראה שעליו שקדה, אולם מן הפרוטוקולים שהוצגו לפני הנציב עלה כי תוכנית ההבראה לא כללה פיטורים כלל. לפיכך נקבע כי יש קשר סיבתי בין הכוונה לפטר את המבקרת הפנימית ובין כוונתה לבדוק את התלונה.

מבט צופה פני עתיד

בדוח מבקר המדינה משנת 2020, שעסק במעמדם של המבקר הפנימי, הגזבר והיועץ המשפטי ברשות המקומית, הודגשו מאפייניה הייחודיים של הביקורת הפנימית ברשויות המקומיות, שבמסגרתה גם נבחר ציבור נדרשים להימצא תחת שבט הביקורת. לא אחת המבקר הפנימי נתון ללחצים ולהשפעות חיצוניות, הגוברים אם הביקורת עוסקת בנבחר הציבור עצמו. כמו כן, בדוח האמור עמד מבקר המדינה על המורכבות שבה מצד אחד המבקרים הם עובדים של הגוף המבוקר וכפופים לעיקרון ההיררכי המחייב אותם לציית להוראות הממונים עליהם, ומצד שני הם זכאים לעצמאות מקצועית במסגרת מילוי תפקידם. מבקר המדינה הוסיף כי על המבקר הפנימי, בהיותו שומר סף, מוטלת נאמנות כפולה - מצד אחד לרשות המקומית שהוא מייצג, ומצד אחר לציבור תושבי הרשות. יכולתו של המבקר למלא את תפקידו קשורה קשר הדוק ליכולתו לפעול באופן עצמאי, תוך אי-תלות וניטרליות.

הכלי שהפקיד המחוקק בידי הנציב - מתן הגנה על מבקרים פנימיים - נועד לאפשר למבקר הפנימי למלא את תפקידו כשומר סף, אך נשאלת השאלה אם לא בשלה העת להרחיב את היקף ההגנה באופן שהיא תוחל גם על שומרי סף נוספים, כגון הממונים על תלונות הציבור, הפועלים מכוח חוק הרשויות המקומיות (ממונה על תלונות הציבור), התשס"ח-2008. ממונים אלה, בדומה למבקרים הפנימיים, מבררים תלונות בדבר תפקוד לא תקין של הממונים עליהם, וברשויות רבות המבקר הפנימי משמש גם הממונה על תלונות הציבור. במסגרת הרחבת היקף ההגנה שבחוק על שומרי סף, ייתכן שהגיעה העת להחיל את ההגנה האמורה גם על נציבי תלונות ציבור שאינם מבקרים פנימיים, על מנת שיוכלו לבצע את בדיקתם ללא מורא מתוצאותיה, זאת נוסף על ההגנה שהם זכאים לה ממילא כעובדי ציבור שחשפו מעשי שחיתות מכוח סעיף 45א(1) לחוק מבקר המדינה.

והגבלת תוקפו של הצו הזמני עשויים להיבחן במהלך הבירור. רבים מהמעסיקים מסכימים לעכב את ביצוע המעשה שהמבקר הפנימי הלין לפני הנציב על הכוונה לבצעו, ובכך מתייתר הצורך במתן צו הגנה זמני. למשל, במסגרת בירור בקשה של מבקרת פנימית ברשות מקומית, שהרשות ביקשה לפטר, פנה הנציב לרשות, וזו הסכימה לעכב את פיטורי המבקרת עד תום הבירור.

5 סיום הבירור:

בסיום הבירור ולאחר גיבוש ממצאי הבירור הלכאוריים, נשלחת טיוטת החלטה אל הצד הצפוי להיפגע ממנה, לשם קבלת תגובתו בעניינה. לאחר קבלת תגובתו מתקבלת החלטתו הסופית של הנציב. אם התלונה נמצאה מוצדקת, ייתן הנציב למבקר הפנימי צו הגנה קבוע.

6 הנציב מוסמך להוציא "כל צו שימצא לנכון ולצורך"

כדי לתקן פגיעה בעובד וכדי למנוע פגיעה אפשרית בו, אך הוא מחויב לפעול למניעת פגיעה בתפקודו הראוי של הגוף. צו הגנה - זמני או קבוע - מחייב את מי שממונה על העובד ואת העובד עצמו. מי שמפר אותו עובר עבירת משמעת ועשוי גם לחוב באחריות פלילית. אם מצא הנציב כי הגוף הנילון הפר צו הגנה שניתן למבקר פנימי, הוא רשאי לפנות ליועץ המשפטי לממשלה ולהביא את הדבר לידיעתו. היועץ המשפטי לממשלה מוסמך להורות על פתיחת חקירה פלילית בעניין.

בגדרו של צו הגנה, הנציב מוסמך לאסור על העברתו של עובד מתפקידו, לאסור ליטול ממנו סמכויות, משאבים ותקציבים, ולאסור על פגיעה בשמו הטוב. הנציב מוסמך גם להטיל חובות נוספות על המעסיק כדי להבטיח סביבת עבודה מוגנת לעובד.

הנציב רשאי לצוות גם על ביטול פיטורים או על מתן פיצויים מיוחדים לעובד, בכסף או בזכויות. פיצויים מיוחדים ייקבעו בשים לב לנסיבות המקרה ולנסיבותיו של המתלונן (גיל, אופק שירות וכו').

הנציב מעודד יישוב סכסוכים בהסכמה והגעה לפתרונות יצירתיים באמצעות גישור או פישור הנעשים בחסות המשרד. באופן זה מתייתרת ההכרעה בעניינה של התלונה, על כל הכרוך בכך. בהסכמת הצדדים רשאי הנציב לתת תוקף של החלטה להסכם פשרה שאליו הגיעו הצדדים.

חשיפת הפוטנציאל לחשיפת שחיתויות

מערכות לדיווח תלונות - עקרונות, פרקטיקות מקובלות ושיטות עבודה מומלצות לארגונים

מאת:

דרור בר משה | רו"ח
LLM, CIA, CISA, CFE, CISM, CSX-F, CRMA,
AWS - CP, CRISC, CDPSE, מבקר פנימי ראשי,
סייברארק



מבוא

בסקר של איגוד בוחני המעילות וההונאות העולמי (Report to the Nations ACFE (2022), נמצא כי ארגון מאבד בממוצע 5% מההכנסות שלו כתוצאה ממעילה.

תלונה היא חשיפת מידע על חשד לביצוע מעשה פסול, והיא אחת הדרכים היעילות ביותר לחשוף שחיתות, הונאה, ניהול כושל ועוולות אחרות שמאיימות על בריאות ובטיחות הציבור, היושרה הפיננסית, זכויות האדם והסביבה.

עוד עלה מאותו סקר כי 41% מהמעילות מתגלות באמצעות טיפ (דיווח). הביקורת הפנימית נמצאת "הרחק מאחור", עם 16% מהמעילות שמתגלות כחלק מביקורת פנימית. בנוסף, עצם קיומה של מערכת לדיווח תלונות מוריד את היקף הנזק ב-50% ואת הזמן לגילוי מעילה ב-33%.

בדרך כלל ארגונים מסוגלים להתמודד עם עוולות המתרחשות במסגרתם בצורה הטובה ביותר, ובפועל רוב חושפי השחיתויות מדווחים קודם כל על חשדותיהם לארגון. לכן חיוני שארגונים, בין אם חברות פרטיות או מוסדות ציבוריים, יספקו מנגנונים בטוחים ויעילים לקבלה של דיווחים אלה וטיפולם, כמו גם הגנה על המדווחים ועל חושפי שחיתויות.

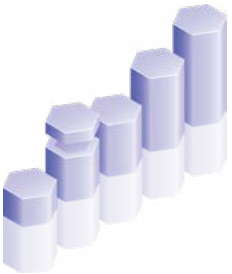
כתוצאה מכך יש מספר הולך וגדל של חוקים המחייבים ארגונים ליישם מערכות

דיווח פנימיות לתלונות (בשונה מדיווח חיצוני - כמו למשל דיווח ישיר לרגולטור). לדוגמה, חוק ספציפי בנושא פורסם בשנת 2019 למדינות האיחוד האירופי - EU Whistleblower Protection Directive.

עם זאת, ארגונים לא צריכים לראות במערכות דיווח אלה רק חובה חוקית. מערכת יעילה לדיווח תלונות עוזרת להגן על ארגונים מפני השפעות של התנהגות בלתי הולמת - לרבות אחריות משפטית, פגיעה מתמשכת במוניטין והפסדים כספיים ניכרים. **מערכות כאלה מטפחות תרבות ארגונית של אמון, שקיפות ואחריות, ולכן מספקות יתרונות רבים לתרבות הארגונית, למוניטין, וליצירת הערך והצמיחה של הארגון.**

אדגיש כי כחלק מגישה רחבה, ארגונים מאמצים מגוון ערוצי דיווח פנימיים, כגון תיבת דואר אלקטרוני פנימית המיועדת לתלונות, פונקציה ייעודית בארגון שאליה ניתן לדווח, או דיווח למנהל הישיר. לצד היתרונות של הערוצים הללו, יש בהם גם חסרונות (למשל, פגיעה באנונימיות, נגישות מוגבלת של מתלוננים מחוץ לארגון). במאמר זה אדון במטרות ובעקרונות ליישום מערכות פנימיות לדיווח תלונות.

HOW IS OCCUPATIONAL FRAUD INITIALLY DETECTED?



המטרות של מערכת פנימית לדיווח תלונות

● לעודד עובדים ובעלי עניין ללונטיים אחרים לדווח על עוולות.

● לאפשר זיהוי בזמן וטיפול בעוולות שבוצעו, בתוך, על ידי או עבור הארגון.

● למנוע ולמזער נזקים לארגון, לרבות אחריות משפטית, הפסדים כספיים ופגיעה במוניטין הגורמת לירידה באמון הציבור, על ידי מתן אפשרות לגילוי מוקדם ותיקון של עוולה.

● למנוע ולמזער את הפגיעה באינטרס הציבורי, לרבות בריאות הציבור, זכויות האדם והסביבה.

● להגן על חושפי שחיתויות וצדדים שלישיים. סקר שנערך על ידי חברת Navex (חברה בין-לאומית המובילה כיום בפיתוח ויישום מערכות פנימיות לדיווח תלונות) באירופה, מצא כי 49% טענו כי הפחד מהתנכלות ימנע מהם מלהתלונן. 50% טענו כי מערכת בטוחה היא גורם מכריע לעודד דיווח.

● לאפשר לארגון ללמוד ולשפר תהליכים ובקורות.

● לטפח תרבות ארגונית של אמון, שקיפות ואחריות, המסייעת במניעת התנהגות בלתי הולמת.

הנחיית האיחוד האירופי להגנה על חושפי שחיתויות

בשנת 2019, האיחוד האירופי אימץ הנחיה להגנה על חושפי שחיתויות. ההנחיה מספקת הוראות מינימליות להגנה על חושפי שחיתויות באירופה. המדינות החברות צריכות להעביר הוראות אלה בהתאם לרוח ההנחיה, ולספק רמת הגנה גבוהה לחושפי שחיתויות.

הדרישות העיקריות בהנחיית האיחוד האירופי לחושפי שחיתויות:

● ההנחיה חלה על המגזר הציבורי והפרטי כאחד.

● ההנחיה מכסה מגוון רחב של חושפי שחיתויות פוטנציאליים, כולל אנשים מחוץ לארגון, כגון יועצים, קבלנים, מתנדבים, חברי דירקטוריון, עובדים לשעבר ומועמדים לעבודה.

● ההנחיה מגינה על יחידים המסייעים לחושפי שחיתויות, וכן על יחידים וישויות משפטיות הקשורות אליהם.

● בהענקת הגנה, ההוראה אינה לוקחת בשום אופן בחשבון את המניע של חושפי השחיתויות בדיווח.

● ההנחיה מגינה על זהותם של חושפי שחיתויות ברוב הנסיבות, עם חריגים ברורים ומוגבלים לחיסיון, והודעה מוקדמת למתלונן כאשר נדרש לחשוף את זהותו.

● ההנחיה מחייבת מגוון רחב של גופים ציבוריים ופרטיים להקים מערכת פנימית לדיווח תלונות.

● ההנחיה קובעת חובה לעקוב אחר הדיווחים שהתקבלו ולעדכן את המתלונן או המתלוננת תוך פרק זמן סביר.

● ההנחיה קובעת קנסות על אנשים המעכבים או מנסים להפריע לדיווח, לנקום בחושפי שחיתויות, או על כאלה המפרים את חובת שמירת החיסיון על זהות החושפים.



”

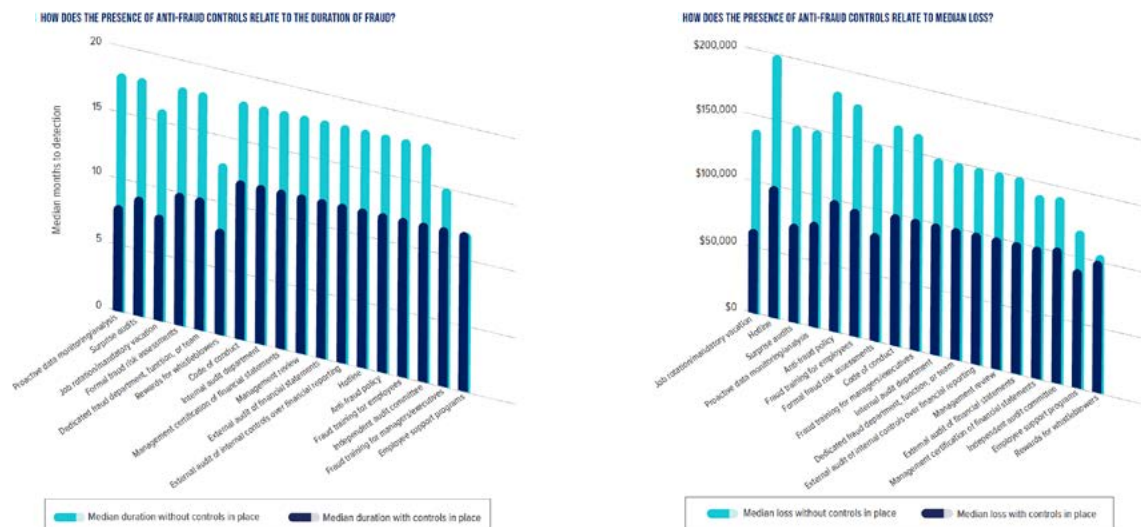
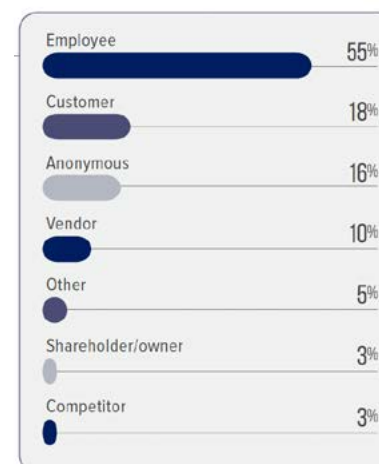
כאשר עובדים מרגישים שהם יכולים לדווח ללא חשש מנקמה, סביר יותר שהם ירגישו מוערכים על ידי הארגון. הדבר יכול להוביל למעורבות ולפרודוקטיביות מוגברת, וכן לרמות גבוהות יותר של שימור עובדים. יש פה הזדמנות לביקורת הפנימית, שיכולה לשמש כסוכן שינוי בארגונים שבהם לא קיימת מערכת דיווח פנימית לתלונות

”

עקרונות עיקריים ליישום מערכות פנימיות לדיווח תלונות

- 1 המערכות צריכות לעודד דיווחים לגבי כל חשד לעוולה – ללא כל מגבלה.
- 2 המערכות צריכות לעודד דיווחים מכל אדם שיש לו קשר לפעילותו של הארגון.
- 3 ארגונים צריכים להגן על חושפי שחיתויות, מתוך אמונה שהמידע שדווח היה נכון בעת הדיווח.
- 4 הנהלת הארגון אחראית לאפקטיביות יישום מערכת הדיווח.
- 5 ההנהלה צריכה להפגין מחויבות לבדיקת הדיווחים ללא משוא פנים.
- 6 ארגונים צריכים להגדיר אדם או מחלקה חסרי פניות האחראים על הפעלת המנגנון. אלה צריכים להיות נקיים מניגוד עניינים, בעלי עצמאות מספקת, סמכויות ומשאבים, כמו גם הכישורים הרלוונטיים לבדיקת התלונה.
- 7 מערכות דיווח פנימיות צריכות לכלול מספר ערוצי דיווח (למשל טלפוני, אינטרנטי) בטוחים ונגישים, המאפשרים דיווח בכתב ובעל פה. בסקר של חברת Navex מ-2022 נמצאה עלייה משמעותית באחוזי המדווחים באופן אינטרנטי.
- 8 המידע בנוגע לערוצי הדיווח בארגון צריך להיות גלוי ונגיש לכל בעלי העניין הרלוונטיים. בסקר של איגוד מבקרי המעילות וההונאות נמצא כי 45% מהתלונות לא מגיעות מעובדי הארגון (אלא מספקים, לקוחות, מתחרים, ועוד).
- 9 יש לעדכן את חושפי השחיתויות לאורך כל התהליך ולאפשר להם לספק מידע נוסף.
- 10 יש להבטיח למתלוננים שהדיווחים שלהם ייבדקו באופן מיידי והוגן. זה יכול לעזור לבנות אמון ולעודד עובדים נוספים לדווח.

WHO REPORTS OCCUPATIONAL FRAUD?



מדידת יעילות של מערכות דיווח פנימיות

ישנם מספר מדדים מקובלים כדי למדוד את היעילות של מערכות הדיווח:

- מספר דיווחים - מספר התלונות המתקבלות יכול לספק תובנה לגבי רמת האמון שיש לעובדים במערכת. מספר גבוה של דיווחים עשוי להצביע על כך שהמערכת מבוססת ומהימנה, בעוד שמספר נמוך של דיווחים עשוי להעיד על כך שהעובדים לא מרגישים בנוח להשתמש במערכת. על פי סקר של EY משנת 2017, 52% מהמשיבים היו מודעים להתנהגות בלתי הולמת, ו-56% מהם בחרו שלא לדווח.

- זמן חקירה - הזמן שלוקח לחקור תלונה יכול לספק תובנה לגבי יעילות המערכת. זמן חקירה קצר יחסית עשוי להצביע על כך שהמערכת יעילה.

- תוצאות חקירות - תוצאות החקירות יכולות לספק תובנה לגבי יעילות המערכת בטיפול בהתנהלות לא הולמת. אם אחוז גבוה מהחקירות מביא לפעולות מתקנות, הדבר עשוי להעיד על כך שהמערכת יעילה בזיהוי וטיפול בהתנהלות פסולה.

- שביעות רצון עובדים - סקר עובדים המעריך את שביעות רצונם ממערכת הדיווח יכול לספק תובנה האם העובדים מרגישים שהתהליך יעיל והוגן.

- השפעה על התרבות הארגונית - השפעת מערכת הדיווח על התרבות הארגונית יכולה לספק תובנה האם המערכת מקדמת תרבות של יושרה ושקיפות.

- על ידי הערכה קבועה של גורמים אלו, ארגונים יכולים לקבוע אם מערכת הדיווח שלהם יעילה ולהוות תחומים לשיפור.

סיכום

מערכות דיווח פנימיות יעילות הן מרכיב מרכזי במאמצים של כל ארגון למנוע התנהלות בלתי הולמת ולטפל בה כראוי אם נמצאה. על ידי שמירה על עקרונות ושיטות עבודה מומלצות אלה, ארגונים יכולים להקים מערכת דיווח תלונות המקדמת שקיפות, יושרה ומחויבות להתנהגות אתית בארגון.

מערכות דיווח פנימיות יכולות גם לסייע בשיפור המורל בקרב העובדים. כאשר עובדים מרגישים שהם יכולים לדווח ללא חשש מנקמה, סביר יותר שהם ירגישו

מוערכים על ידי הארגון. הדבר יכול להוביל למעורבות ולפרודוקטיביות מוגברת, וכן לרמות גבוהות יותר של שימור עובדים.

בנוסף, מערכות אלה מסייעות לארגונים לציית לחוקים ולתקנות. חוקים רבים, כמו חוק Sarbanes-Oxley בארצות הברית והדירקטיבה החדשה באירופה, מחייבים ארגונים לקיים מערכות דיווח על התנהגות בלתי הולמת. על ידי הטמעת מנגנוני דיווח, ארגונים יכולים להוכיח את מחויבותם לציות ולהתנהגות אתית.

יש פה הזדמנות לביקורת הפנימית, שיכולה לשמש כסוכן שינוי בארגונים שבהם לא קיימת מערכת דיווח פנימית לתלונות, ולהביא את הנושא למודעות פונקציות הציות ומקבלי ההחלטות. כמו כן, בארגונים שבהם כבר מוטמעת מערכת כזו, הביקורת הפנימית יכולה לחוות את דעתה על התהליך והאפקטיביות שלו.



למידת מכונה

שימוש הלכה ולמעשה ב-DATA Science & Process mining & Machine Learning לאיתור חריגים וליישום בקרה מתמשכת בארגון

מאת:

רמי ברקת (CISA, CRISC), דירקטור ביחידת הביקורת הפנימית בחברת ICL GROUP

בשנים האחרונות, לאור ההתקדמות הטכנולוגית המהירה, מדברים רבות על Data Science, Machine Learning & Artificial Intelligence לשימוש בניתוח תנועות (טרנזאקציות) ואיתור חריגים. הכלים משמשים במגוון תחומים, שהעיקריים והמוכרים שבהם הם מעילות והונאות, שוחד והלבנת הון.

עקרונות מנחים ליישום כלים לניטור, ניתוח ואיתור חריגים בטרנזאקציות עסקיות

חיבור ישיר ומהיר לבסיס המידע בייצור לשליפת הנתונים שעליהם מבוצעים הניתוחים, בין אם מדובר במערכת ERP פיננסית כדוגמת SAP, מערכת מכירות כדוגמת Sales Force, מערכת משאבי אנוש כדוגמת Success Factor וכדומה. מצד אחד נדרש זמן תגובה ושליפה מהיר, ומצד שני יש לוודא שהכלי אינו מכביד ומעמיס על מערכת הייצור, אינו מאט את זמן התגובה ולא פוגע במשתמשים הקיימים.

הגדרת rule base – רשימת החוקים לאיתור החריגים. בשפת הביקורת מדובר ב-check list שמהווה best practice של חריגים בהתאם לתהליך העסקי שבדקים. דוגמאות בתהליך הרכש: ספק שנפתח יותר מפעם אחת ב-master data של הספקים, תשלומים כפולים לספקים, ספקים שסניף חשבון הבנק שלהם נמצא במדינה אחרת מזו של הספק והדבר מהווה חשד להלבנת הון, וכדומה.

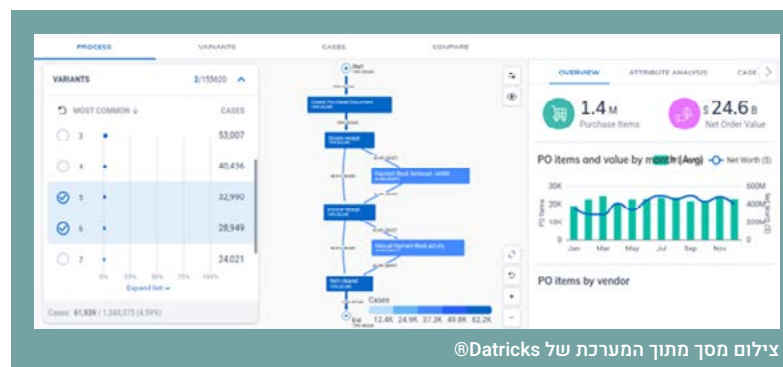
הקטנה למינימום האפשרי של מקרי ה-False Positive באמצעות תהליך למידה עצמית Machine Learning. כיום גם משתמשים בכלי Artificial Intelligent לזיהוי ה-False Positive ונטרולם מהשליפה. הדבר שפוגע יותר מכל באמינות ובאפקטיביות השימוש בכלים הוא ה-False Positive, כלומר קבלת מסה גדולה של חריגים שאחוז גבוה מהם אינו באמת חריג. מובן שיש לשים לב ולבחון גם את ה-True Negative, כלומר תנועות שהיו צריכות לעלות בשליפה כחשודות ולא עלו. אלו מקרים שהאתגר לאיתורם גדול הרבה יותר.

מתן הכלים והנתונים הנדרשים לתחקור יעיל, אפקטיבי ומהיר של החריגים. זהו גורם משמעותי נוסף שתורם לקיצור זמן התחקור שנדרש ומגביר את רמת האמון והשימוש בכלי. דוגמה לכך אפשר לתת בתחקור חשבונית חשודה עם כלי

היתרון המשמעותי בכך הוא שהמבקר מגיע לתשאול עם המבוקר כאשר ברשותו הבנה בסיסית של התהליך העסקי והוא יכול להתמקד בשאלות איכותיות

לגבי התהליך העסקי ומבקש ממנו לראות דוגמאות במערכת, דוחות ומסמכים. לעומת זאת, בכלים המתקדמים של Process Mining, היישום בונה תרשים זרימה של התהליך העסקי מתוך התנועות העסקיות שהוזנו ונוצרו במערכת. היישום גם מספק את המסלולים השונים של התהליך העסקי שנבדלים בפעולות/השלבים השונים שבוצעו במסלול, וכן סטטיסטיקות כדוגמת כמות התנועות בכל פעולה/שלב, האחוז שלהן מתוך כלל התנועות, וכדומה. היתרון המשמעותי בכך הוא שהמבקר מגיע לתשאול עם המבוקר כאשר ברשותו הבנה בסיסית של התהליך העסקי ושל הפעולות/שלבים המרכיבים אותו, והוא יכול להתמקד בשאלות איכותיות לגבי הנתונים והפעולות/השלבים בתהליך, הבנת הסיבות להבדלים בין המסלולים השונים (ובפרט המסלולים הפחות שכיחים) וכדומה.

הינה דוגמה לתהליך עסקי Procure To Pay (P2P) שנבנה מתוך התנועות במערכת SAP:



ניתן לראות בדוגמה שני מסלולים: מסלול עם חסימה של התשלום לספק, ולאחר מכן שחרור החסימה לצורך ביצוע התשלום, ומסלול שבו לא מבוצעת פעולת חסימה ושחרור תשלום, כלומר התשלום מבוצע אוטומטית. בבדיקתו יתמקד המבקר בהבנת הסיבה למקרים שבהם מבוצעת פעולה ידנית של חסימת התשלום ולאחר מכן שחרור ידני לצורך ביצוע התשלום, אל מול המקרים של שחרור אוטומטי.

יתרונות מרכזיים בשימוש בכלים המתקדמים

הקטנה של התלות במבוקר ובגורמים עסקיים אחרים בארגון כדוגמת IT. הכלים מאפשרים למבקר נגישות וניתוח עצמאי של הנתונים כאשר כל המידע פרוס בפניו. עם השימוש בכלים המתקדמים, נחסך כל התהליך והזמן שהושקעו בבקשת הנתונים מהמבוקר (שבמקרים רבים היה צריך לקבל סיוע של אנשי ה-IT), בבדיקת הנתונים שהתקבלו מהמבוקר, ובמקרה שהשליפה לא הייתה תקינה בבקשה לתיקון ובשליפה מחדש של הנתונים וחזר חלילה.

יעילות וקיצור זמני הביקורת. עד למועד השימוש בכלים המתקדמים צוותי הביקורת הגיעו למשימת הביקורת ללא כל ידע מוקדם. כיום המבקרים מגיעים עם ידע מוקדם על הפעולות/השליבים המרכיבים את התהליך העסקי, על המסלולים השונים הקיימים בתהליך העסקי (כולל אלו הפחות שכיחים), ועל הנתונים והסטטיסטיקות של התהליך העסקי (לדוגמה, מספר הספקים הכולל שאיתם עובדים, מספר הספקים שנפתחו השנה, סכום הוצאה שנתית לספק וכדומה).

בחברות בין-לאומיות עם מספר חברות, אפשר לבצע בכלי אחד מרכזי ניתוח והשוואה של התהליכים והנתונים העסקיים בין החברות השונות. יתרון נוסף הוא חיבור וניתוח של נתונים ממספר מערכות שונות.

השקעה רבה בבחירת הכלי המתאים ואפיון נכון של תהליך העבודה על מנת לשפר, לשכלל ולייעל את עבודת הביקורת ואת איכות הביקורת ולא להישאר מאחור

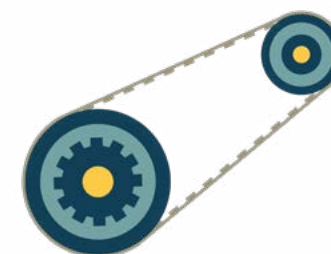
כאמור, הקטנה למינימום האפשרי של מקרי ה-False Positive באמצעות תהליך למידה עצמית Machine Learning, נדבך שהתעצם בשנים אחרונות ומבדל כלים חדישים אלה מיישומים ותהליכי ניתוח נתונים שמבוצעים מזה עשרות שנים.

סיכום

העולם משתנה לנגד עינינו. הטכנולוגיה מתקדמת בצעדי ענק.

הביקורת הפנימית חייבת להשכיל ולבצע את קפיצת המדרגה בשימוש בכלים הטכנולוגיים המתקדמים ולרתום אותם לשירותה על מנת לשפר, לשכלל ולייעל את עבודת הביקורת ואת איכות הביקורת ולא להישאר מאחור.

הדבר דורש חזון, מוטיבציה, הירתמות של כל הגורמים הרלוונטיים לנושא, ובראש ובראשונה המבקרים, וכן השקעה רבה בבחירת הכלי המתאים ואפיון נכון של תהליך העבודה והשימוש בכלי.



הקבוצה פתוחה לכל המבקרים הפנימיים

הזדמנות להכיר את החברים והצעירים מקרוב

יש לכם שאלה? שאלו אותנו ברשת

הצטרפו לקבוצות דיון בלינקדאין ובפייסבוק



JOIN US NOW



"להיות או לא להיות" האם זאת באמת השאלה?

ניתוח נתונים למינוף הערך
בביקורת עסקית, הגדרת שאלה
עסקית רלוונטית במסגרת ביצוע
אנליזה בביקורת

מאת:

בר וויס סלהוב - ראש ענף ביקורת תשתיות טכנולוגיות
ואנליזה בחטיבת הביקורת הפנימית בבנק לאומי



כולם כבר מבינים שהדאטה הוא אחד ממנועי הצמיחה המשמעותיים של ארגונים. ככל שהתהליכים הארגוניים שלנו הופכים להיות יותר ויותר דיגיטליים, כך גם כמות המידע שנצבר הולך וגדל, והדבר מאפשר לנו להגיע לתובנות שעד כה יכולנו רק לחלום עליהן (כמובן בהנחה שהמידע הקיים אמין).

אבל איך נדע שהגענו לתובנות הרלוונטיות ביותר עבור הארגון שלנו? איך נדע שבאמת הבאנו ערך לארגון?

בחלק מגופי הביקורת קיימת תפיסה שלפיה המיקוד של הביקורת צריך להיות בהיבטים רגולטוריים המתייחסים לאופן הציות של הארגון לדרישות הרגולטור, או מיקוד באיתור חריגים מנוהל העבודה או מערכי הארגון. אולם האם אנחנו כיחידת ביקורת שמבקשת לייצר השפעה, מסוגלים לייצר גם תובנות ברמה העסקית שיסייעו לארגון לממש בהצלחה את האסטרטגיה העסקית שלו או לאתגר אותה? ואם כן, כיצד עושים זאת? וכיצד מוודאים שאנחנו לא "דורכים" על תחום האחריות של העסק או "מאיימים" על פעילותו וביצועיו?

ברור כי הערך המוסף יכול להיות משמעותי מאוד לארגון ויכול גם לגרום למיצוב הביקורת כגוף משמעותי להצלחת הארגון ומחובר ליעדיו, לא רק בהיבט של איתור חריגים אלא ברמה רחבה ואסטרטגית יותר. היבט זה יבוא לידי ביטוי בדוחות הביקורת הכוללים בבסיסם גם היבטים

של אפקטיביות עסקית, עמידה ביעדים עסקיים, ויישום בפועל של האסטרטגיה הארגונית. לדוגמה: האם הארגון מנצל באופן מקסימלי את פוטנציאל הצמיחה? האם הארגון מיישם באופן אפקטיבי שירות חדש? חשוב להדגיש כי מדובר באתגר לא פשוט.

לשמחתנו, כבר לפני מספר שנים הקמנו יחידת אנליזה בחטיבת הביקורת הפנימית הכוללת מספר אנליסטים האחראים לביצוע אנליזות במסגרת הביקורות השוטפות. יחידה זו שימשה בעיקר כיחידה מבצעת, המוציאה לפועל את האנליזות הנדרשות במסגרת הביקורות השוטפות. בשנה האחרונה פעלנו לשילוב האנליסטים כחלק מצוות הביקורת במטרה לשפר את הסינרגיה ושיתוף הידע בין המבקרים לאנליסטים. התוצאה באה לידי ביטוי בתוצרי הביקורת שכללו גם ממצאים בעלי ראייה עסקית, ובפידבק שקיבלנו מהמבוקרים שמרגישים את התרומה והערך המוסף של האנליזה כ"ביקורת מבוססת דאטה" לתוצרי הביקורת ולעבודתם השוטפת.

איך נכון לגשת לנושא?

אין אמת אחת, אך גילינו כי ישנם מספר קווים מנחים ושלבים שיכולים לסייע באיתור אנליזות עסקיות ונושאים משמעותיים לארגון. את הקווים המנחים הללו הגדרנו בסיוע של יועצים מומחים בתחום אסטרטגית מידע וניהול שינויים ארגוניים.

הדבר מאפשר לנו להגיע לתובנות שעד כה יכולנו רק לחלום עליהן

להלן פירוט הקווים המנחים:

1. התמקדות בחיבור לאסטרטגיה וליעדים העסקיים של הארגון – לא כל ביקורת מתאימה לביצוע אנליזה עסקית, ולכן להתליך בחירת הנושא יש משקל משמעותי ברלוונטיות, ומכאן לשימושיות של התובנות שעולות באנליזה מסוג זה. אנו נבחר למקד אנליזה עסקית דווקא בנושאי ביקורת בעלי זיקה מובהקת לאסטרטגיית הארגון, שמוגדרים להם יעדים אסטרטגיים ומדדים כמותיים ברורים. לדוגמה: מכירות, פריסה, היקפי שימוש, קצב חדירה לשוק, שירות וכדומה.
2. מיפוי הזירה – כחלק מתהליך הסקר המקדים לביקורת, נבצע מיפוי של הזירה שאנו בוחנים: מיהם השחקנים (לדוגמה: גורמים אחראים, לקוחות, שותפים, קבלני משנה, ספקים), מהם תהליכי הליבה הרלוונטיים, מהן הסוגיות המרכזיות הרלוונטיות לנושא הנבדק, מהם כלי האנליזה שיש למבוקרים, ואילו אנליזות כבר קיימות. כחלק מתהליך מיפוי הזירה ולשם איתור סוגיות מהותיות, נשתמש ב"תבחין לזיהוי סוגיה מהותית" (ראו נספח א' שבנינו), ובמידת הצורך נבצע גם בדיקה מקדימה של הנתונים כדי לוודא שאכן זהו הכיוון הנכון. לדוגמה, בארגון שהציב לעצמו יעד אסטרטגי
3. מיפוי השאלות העסקיות – נבדוק מהן השאלות העסקיות ששואלים את עצמם הגורמים שאחראים על הסוגיה/נושא ברמות הניהוליות השונות (ראשי צוותים/מחלקות/חטיבות/ מנכ"ל), ומהן השאלות העסקיות שהם לא שואלים את עצמם בנוגע לסוגיה/נושא? מהן השאלות העסקיות שאנחנו כביקורת חושבים שהן רלוונטיות ושימושיות לארגון?
4. מיפוי המידע הנדרש ליישום האנליזה ושאלת הביקורת – לשם חקירת השאלה העסקית וביצוע האנליזה אנחנו צריכים למפות את המידע שאנו זקוקים לו, בדגש על התועלת היכולה לנבוע ישירות מהמידע הקיים. בנוסף, אנחנו צריכים לבדוק האם המידע זמין, היכן הוא מנוהל (בארגון מחוץ לארגון), והאם יש מידע שנדרש אך אינו נגיש. לשם מיפוי המידעים הנדרשים בנינו טבלת מיקוד מידע (ראו נספח ב') המסייעת במיפוי צורכי המידע ובתהליך הגישה לנתונים.

יישום בשטח: איך יישמנו את השיטה לזיהוי אנליזות עסקיות משמעותיות לביקורת ולעסק

לאחר שהגדרנו את הקווים המנחים, היה לנו חשוב לתקף אותם מול המבקרים בשטח כחלק מתהליך ההטמעה ותחילת היישום. הבנו שמדובר בשינוי משמעותי עבור המבקרים והיה לנו חשוב שהם יהיו חלק מתהליך הבנייה של הקווים המנחים כך שיוכלו לתקף ולדייק אותם ולהבין את הערך המוסף של השיטה עבור הביקורות שלהם.

שיתוף המבקרים היה חיוני ונעשה באמצעות מספר סדנאות הטרוגניות של מבקרים ושל אנליסטים סביב נושא ביקורת מוגדר. יחד דייקנו את הקווים המנחים ואת השיטה, ויישמנו אותה בביקורת פיילוט. המטרה הייתה להגדיר ולמקד את סוגיית האנליזה והשאלה העסקית. שילוב מבקרים ממגוון עולמות תוכן סייע להפריה ההדדית ולהגדרת מגוון סוגיות רלוונטיות, שמתוכן בהתאם ל"תבחין זיהוי סוגיה מהותית" ולדאטה שהיה קיים נבחרה האנליזה המנצחת לביצוע (ראו דוגמה בנספח ג').

בשלב הבא בוצעה פעילות כדי להגדיר ולתכנן את אופן יישום והצגת השאלה העסקית. לשם כך בנינו "MockUp" (הצגה ויזואלית של הדרישות העסקיות שמתארות את השאלה העסקית הנבדקת), המתאר את אופן הצגת הנתונים ומתן מענה לשאלה העסקית. תוצר הביניים סייע לתיאום הציפיות בין המבקרים היישומיים לבין האנליסטים המפתחים את הדשבורדים הנדרשים, וכן אישור ואתגור נוסף של השאלה העסקית על ידי גורמים ניהוליים ביחידה.

על בסיס ה-"MockUp" יצאנו לדרך. את הביקורת המשולבת אנליזה ניהלנו בשיטה האג'ילית שכללה הגדרת משימות פרטניות וישיבות סנכרון להצגת תוצרים מדי שבועיים ("דמו" בסיום הספרינט) של צוות הביקורת והאנליזה.

על מנת לשמור על רלוונטיות אנחנו צריכים להרחיב את סוג השאלות שאנחנו שואלים ולכלול גם שאלות בעלות אוריינטציה וחשיבות אסטרטגית ועסקית

מה למדנו עד כה?

תהליך ההטמעה והיישום מורכב ויימשך עוד זמן מה, אולם כבר למדנו מספר תובנות משמעותיות להמשך:

✓ למדנו שלא בכל נושא נכון לעשות אנליזה עסקית, וחשוב לבצע חשיבה לגבי הנושאים המתאימים ביותר ליישום בהתאם לדגשים שהגדרנו כקווים מנחים.

✓ למדנו שחשוב לבחור נושא שיש עבורו מספיק דאטה ארגוני או חיצוני אמין שיאפשר את בחינת השאלות העסקיות.

✓ למדנו איך נכון או לא נכון לנהל תהליך אנליזה עם אנליסטים. למדנו כמה חשוב שהאנליסט יהיה שותף לתהליך ההגדרה של השאלה העסקית, וככל שהאנליסט מכיר יותר את עולם התוכן – כך הערך המוסף שלו גבוה יותר והאנליזה ממוקדת ובעלת תובנות משמעותיות יותר.

✓ למדנו שתהליך השיתוף של האנליסט בצוות הביקורת והמעבר מ"ספק נותן שירות" לשותף, הובילו לתחושת העצמה ולהגברת שביעות הרצון של האנליסט מהפעילות שלו ביחידת הביקורת.

✓ למדנו רובד נוסף שמעניין את המבקרים, ושיפרנו את ממשק העבודה מולם ואת הערך שהמבקרים קיבלו מתהליך הביקורת.

לסיכום

על מנת לשמור על רלוונטיות ולחזק את הערך שהארגון מקבל מתהליך הביקורת, אנחנו צריכים להרחיב את סוג השאלות שאנחנו שואלים במסגרת הביקורת ולכלול גם שאלות בעלות אוריינטציה וחשיבות אסטרטגית ועסקית. על מנת להגדיר שאלות אלו, ישנם מספר קווים מנחים שיסייעו לנו לדייק את השאלה העסקית כך שתוצאות החקירה שלה תשיא את הערך המקסימלי לארגון. קבלת מענה על השאלות תחייב שימוש נרחב בדאטה הארגוני ויישום ממשק שוטף בין המבקר היישומי לאנליסט.

נספח א' – תבחין לזיהוי סוגיה מהותית

התבחין יכול לזהות את השלבים הבאים:

1. שלב ראשון – תשובה חיובית ללפחות אחד מהדגשים הבאים:

✓ חיבור לאסטרטגיה הארגונית – קיימת אסטרטגיה והגדרת יעדים ברורים בנושא הנבחר.

✓ מכוונת לייעול תהליכים – בעידן של "לעשות יותר בפחות" קיימת חשיבות רבה לאיתור כל האזורים שיש בהם חוסר יעילות. אנליזה מבוססת נתונים יכולה לאתר בצורה אפקטיבית אזורים אלו ולאפשר לטפל בהם, ובכך להגביר את האפקטיביות התפעולית.

2. שלב שני:

וידוא כי הסוגיה הנבחרת משפיעה בהיקפים גדולים (פיננסיים/לקוחות/עובדים). כדי שנוכל לקבל תובנות מהאנליזה וליישם כלי אנליזה מתקדמים שיאפשרו לנו לקבל תובנות משמעותיות, אנחנו חייבים לוודא שבסוגיה הנבחרת היקף הנתונים משמעותי ופוטנציאל ההשפעה של האנליזה רחב.

3. שלב שלישי:

ראשוניות – במטרה למנוע כפילויות בתוך הארגון יש לוודא כי סוגיית האנליזה לא יושמה בארגון על ידי יחידה אחרת.

נספח ב' – טבלת מיקוד מידע

✓ פריט המידע שאנחנו צריכים

✓ באיזה מקור מידע נמצא (מערכת/בסיס נתונים/לא יודעים/לא נמצא)

✓ מי בעל התפקיד שממנו ניתן להשיג את המידע (בביקורת, אצל המבוקר, במערכות מידע ביחידות אחרות)?

✓ האם נעשה שימוש במידע באנליזות קודמות? ואם כן, באילו?

נספח ג' – דוגמה להגדרת אנליזה עסקית

מנושא ביקורת לאנליזה מנצחת

1. נושא ביקורת (כפי שנוסח בת"ע) ← עלויות שכר

2. לאילו יעדים אסטרטגיים הנושא קשור? ← תמיכה בהתרחבות

3. מהם התהליכים והאתגרים העסקיים העומדים מול היחידה ומנהלות התהליך בנושא? ← עדכון שכר (זחילת שכר) / התפתחות עלויות השכר (קדימה) קביעת תקן השכר ומבנה עלויות השכר בקרת עלויות עובדים עם עלויות חריגות (מראש ובעדכון) נקודות מו"מ עם ועד עובדים (אתגר והזדמנות)

4. מהן השאלות העסקיות ששואלות את עצמן מנהלות התהליך? המנהלות שלהן? ← מהו אחוז ההוצאה על שכר בסניפים השונים מה מסביר את ההבדלים בין עלויות השכר בסניפים השונים האם עלויות השכר גדלו בשנה שעברה? לא שואלים: מהו טווח שיעור ההוצאות על שכר שיאפשר התרחבות?

5. מהו המידע הנדרש כדי לברר את שאלת הביקורת? מהו המידע הזמין? (אצל המבקרים? בבנק?) מהו המידע הנדרש ואינו קיים? ← נדרש: מידע על השכר: הבדלים בין סניפים, אחוז הוצאה על שכר, מגמות בשכר הקשר בין הוצאות שכר לרווחיות מה המאפיינים של הוצאה על שכר במדינות היער חיוזי התפתחות השכר

כיד הדמיון

שימוש בכלים אנליטיים בקוד פתוח
לזיהוי אנומליות ופוטנציאל להונאות

מאת:

צחי רפאלי | רו"ח, CIA, MBA
דירקטור, תחום ניהול סיכונים
וביקורת פנימית, EY

מבוא

כלים אנליטיים משמשים את המבקרים הפנימיים בניתוח נתונים של תהליכים עסקיים, ואף משמשים את המבקר בבואו לאתר אנומליות ופוטנציאל להונאות. בדרך כלל השימוש הוא בכלים ייעודיים בתשלום, אך מלבד כלים אלו, **שילוב של כלים אנליטיים בקוד פתוח יכול להעשיר את היכולות של מחלקות הביקורת משלבי איסוף הנתונים, הטיוב, ועד לשלב הניתוח והמסקנות.** במאמר זה אסקור מספר כלים אנליטיים בקוד פתוח ואת היתרונות והתועלות שלהם.

הסבר על הכלים שיוזכרו בהמשך המאמר



1. R - R היא שפת תכנות וסביבת עבודה המבוססת על קוד פתוח, המאפשרת ניתוח נתונים, חישובים סטטיסטיים והצגה ויזואלית עשירה מאוד. סביבת העבודה כוללת הרבה מאוד "חבילות" שבאמצעותן הכלי מאפשר ביצועים וניתוחים ברמה גבוהה.



2. פייתון - שפה המשמשת למטרות כלליות ונפוצה מאוד בניתוחים אנליטיים, תצוגות נתונים גרפיות, "למידת מכונה" ועוד. בפייתון קיימות חבילות ספציפיות לניתוח נתונים מתקדם, תצוגות גרפיות ועוד, והכול במספר שורות בודדות של קוד.



3. אקסל - אחת התוכנות הוותיקות והמוכרות. התוכנה כוללת מגוון של פונקציות דינמיות ותוכניות סטטיסטיות והיא כלי בסיסי לניתוח נתונים, אך כלי זה מתאים בעיקר לכמות נתונים שאינה גדולה במיוחד.

יתרונות שימוש בכלים בקוד פתוח

תוכנות בקוד פתוח כוללות תוכנות שקוד המקור שלהן נגיש וחופשי לשימוש הציבור, לעריכת שינויים והפצתם. שיטה זו של קוד פתוח מאפשרת למשתמשים לתרום באופן מתמיד וכך לשפר את התוכנות לטובת ציבור המשתמשים.

היתרונות בשימוש בכלים אנליטיים מסוג זה הם רבים, ובהם:

1. עלות -  התוכנות מוצעות בחינם וגם אם קיימות תוכנות ארגוניות (Enterprise versions) הן מתומחרות במחירים נוחים יחסית.
2. גמישות -  התוכנות בקוד פתוח מאפשרות שימוש ללא צורך בהתאמה מיוחדת, ללא תלות בספק תוכנה מסוים. נוסף על כך, ניתן לשלב בין מספר פתרונות קוד פתוח, וכך ליהנות מהיתרונות של כל כלי.
3. חבילות (packages) -  תוכנות אלו מכילות כמות רבה של קוד שכתב אחד המשתמשים בתוכנה. השימוש בחבילות אלו מקצר את משך העבודה ומייעל אותה.
4. פורומים וקהילות תומכות -  לתוכנות אלו יש קהל רב שמשתמש בתוכנות. בפורומים אלו דנים באתגרים שונים בשימוש בתוכנה ובמציאת פתרון אופטימלי.
5. שילוב של תוכנות קוד פתוח עם תוכנות אחרות -  ניתן לבצע חלקים מסוימים בתוכנה אחת ולהמשיך בתוכנה אחרת. לדוגמה, ניתן לטייב נתונים ב-R, לנתח את הנתונים, ואת הפלט להעביר לתוכנה אחרת כגון Tableau או Power Bi לצורך יצירת גרפים.

במאמר זה בחרתי דוגמאות טריוויאליות ופשוטות יחסית שסביר להניח שכל מי שעוסק בתחום מכיר, אולם המטרה שלי היא להראות שניתוחים המוצעים בתוכנות נפוצות בתשלום, ניתן לבצע במאמץ לא רב גם בתוכנות בקוד פתוח ואף לבצע ניתוחים מתקדמים יותר. כלומר ניתן לבצע ניתוחים מתקדמים ללא צורך בהתאמות שיידרשו לעיתים בכלים המובנים. להלן מובאות הדוגמאות הבאות באקסל, בפייתון וב-R:

אקסל



ניתן לראות בגרף המצורף שהספרות לפי בנפורד ולפי החברה הנבדקת דומים. בנוסף חישבנו באקסל את Chi-square (מבחן סטטיסטי שמטרתו לבחון האם קיימת תלות סטטיסטית בין שני משתנים) שבדוגמה הספציפית הזו, והוא ייצג את ההפרש בין הערך הנצפה עבור כל ספרה לבין הערך בנוסחת בנפורד. חישוב הערך המחושב היה 9.5, ואילו הערך הקריטי לדחיית השערת האפס ברמת ביטחון של 95% אחוז היה 15.5, כך שניתן לומר שבסבירות ביטחון של 95% שלא ניתן לדחות את השערת האפס (Null Hypothesis), השערת האפס במקרה זה היא הנחת התפלגות הספרות כפי שחושבו על פי חוק בנפורד). לכן נתוני החברה הנבדקת מתנהגים בהתאם לחוק בנפורד, והמשמעות היא שלא נמצאו אינדיקטורים שמצריכים בחינה נוספת.

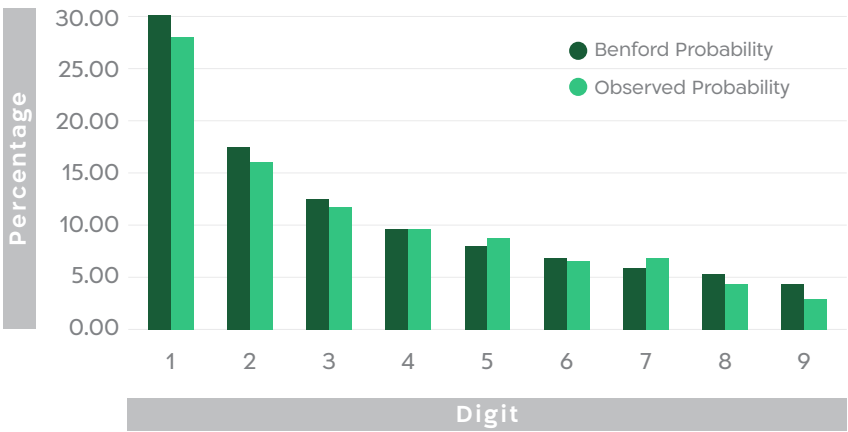
ההפרשים קטנים מאוד, ולכן ניתן לומר שהתפלגות הספרות בחברה מתפלגת בדומה להתפלגות בנפורד.

אקסל אינה תוכנה מסוג קוד פתוח אלא תוכנה שפותחה ומופצת על ידי מיקרוסופט. התוכנה כוללת יכולות רבות ובהן: טיוב נתונים, ניתוח נתונים והצגה גרפית שלהם. בחרתי את ההצגה בתוכנה זו מאחר שהיא זמינה לכולם ולטעמי המשתמשים בה לא מנצלים חלק רב מהיכולות שלה.

הבדיקה שבחרתי היא שימוש בחוק בנפורד, שנקרא על שם הפיזיקאי פרנק אלפרד בנפורד, אודות ההסתברות של הופעת ספרות בנתונים מספריים. לפי החוק, הספרה 1 היא הכי נפוצה, אחריה 2, וכך עד 9. חוק זה מסייע למצוא אנומליות באוכלוסיות שונות, כגון בתחום הרכש והמכירות, ולמעשה באין-סוף של תחומים.

בבדיקה המוצגת סקרנו חשבוניות לספקים והתפלגות הספרה הראשונה שלהם בין 1 ל-9, כאשר התפלגות שונה של הספרות הראשונות מאוכלוסיית החשבונות, לעומת ההתפלגות של הספרות לפי חוק בנפורד, עלולה להצביע על פוטנציאל לחשבוניות פיקטיביות.

First Digital Test



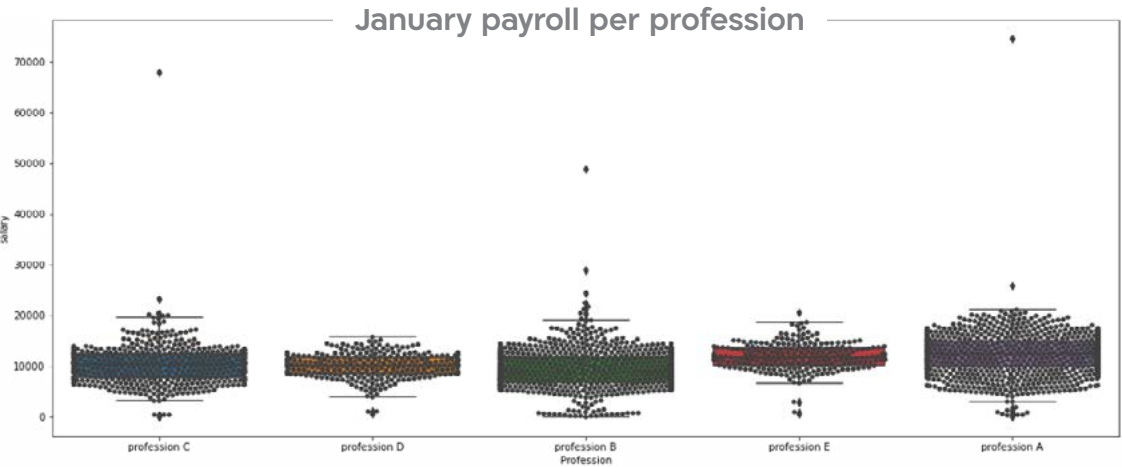
נכל שהשימוש בתוכנות אלו יגבר האפשרויות של מבקרים פנימיים לביצוע ביקורת חכמה, אנליטית ואפקטיבית יתרבו ויביאו ערך רב לארגון

PYTHON

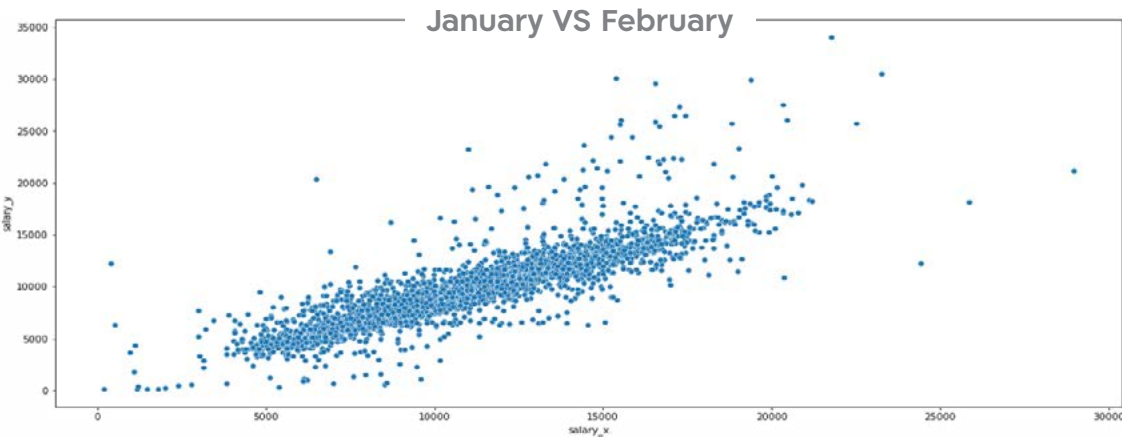


הדוגמה שבחרתי להדגים בגרף הראשון, מראה בצורה מהירה את הפיזור של נתוני שכר בארגון גדול, כאשר השכר מחולק על פני מספר מקצועות, וכל מקצוע מוצג Box Plot (תרשים שבאמצעותו ניתן לבחון את החציון שמהווה את מרכז ההתפלגות, פיזור הנתונים וצורת ההתפלגות). תצוגה זו מאפשרת להשוות במבט אחד בין המקצועות השונים ולהבין את הנקודות החריגות שיש לבדוק, כך שניתן במספר שורות מצומצם של קוד לנתח אלפי עובדים ולהתמקד רק באותם עובדים חריגים. בגרף השני בחרתי להשוות

את שכר העובדים בין חודש לחודש הקודם עבור כל העובדים. כל נקודה בגרף מייצגת עובד, כאשר בציר x שכר העובדים בחודש מסוים, ובציר y השכר בחודש הקודם עבור אותו עובד, כך שנוצרת משוואה לינארית. הנקודות שחורגות מהמגמה הן הנקודות לבחינה מעמיקה. בשימוש בחבילה בפיתוח מסוג Plotly, ניתן להפוך את הנתונים לאינטראקטיביים כך שניתן לסמן נקודה חשודה ולקבל את פרטי העובד במסך.



בתרשים זה ניתן לראות את פיזור השכר לפי מקצועות, כאשר כל נקודה מייצגת עובד. הנקודות שנמצאות במרחק רב משאר הנקודות מהוות Outliers (חריגים) ויש לבחון אותן.



כל נקודה בגרף מציגת שכר של עובד, חודש מול חודש קודם. בהנחה ששכר העובדים לא משתנה מחודש לחודש, מתקבל גרף לינארי שבו יש לבחון את הנקודות החריגות.

פורום מבקרים פנימיים ראשיים

פורם מבקרים פנימיים ראשיים הינו פורום מוביל ומשפיע על פעילות הביקורת הפנימית.

19/04 05/06 04/09

לסיכום

במאמר זה בחרתי להדגים שימוש במספר תוכנות בקוד פתוח, ואיתן לזהות אנומליות ופוטנציאל להונאות. בנוסף בחרתי להשתמש בשלושה כלים לניתוח, ויכולתי בנקל להדגים כלים נוספים מסוג קוד פתוח, אך מטרתי הייתה להדגים את הרעיון והחשיבות הרבה של שימוש בכלים אלו. העבודה עם קוד פתוח מאפשרת בנייה של סקריפטים כיד הדמיון, לאור היתרונות שציינתי בתחילת המאמר. מומלץ לשלב שימוש בתוכנות קוד פתוח במחלקות הביקורת לצד התוכנות הנפוצות כיום, שילוב כזה יעשיר את יכולות מחלקות הביקורת, ככל שהשימוש בתוכנות אלו יגבר ואיתו הניסיון והידע, האפשרויות של מבקרים פנימיים לביצוע ביקורת חכמה, אנליטית ואפקטיבית בתחום ניתוח הנתונים בכלל, ובזיהוי אנומליות ופוטנציאל להונאות בפרט, יתרבו ויביאו ערך רב לארגון.

פלט מתוך אוכלוסיית הוצאות הנסיעה בחברה מסוימת

	id	amount	n	average	sd	zscore
1	47	470	17	478.00	5.05	-1.58
2	47	471	17	478.00	5.05	-1.39
3	47	472	17	478.00	5.05	-1.19
4	47	473	17	478.00	5.05	-0.99
5	47	474	17	478.00	5.05	-0.79
6	47	475	17	478.00	5.05	-0.59
7	47	476	17	478.00	5.05	-0.40
8	47	477	17	478.00	5.05	-0.20
9	47	478	17	478.00	5.05	0.00
10	47	479	17	478.00	5.05	0.20
11	47	480	17	478.00	5.05	0.40
12	47	481	17	478.00	5.05	0.59
13	47	482	17	478.00	5.05	0.79
14	47	483	17	478.00	5.05	0.99
15	47	484	17	478.00	5.05	1.19
16	47	485	17	478.00	5.05	1.39
17	47	486	17	478.00	5.05	1.58
18	57	2001	17	2009.00	5.05	-1.58
19	57	2002	17	2009.00	5.05	-1.39
20	57	2003	17	2009.00	5.05	-1.19

טבלה זו תורגמה ל-Z-SCORE ומאפשרת השוואה של הוצאות הנסיעה.

רשומות חשודות עם Z-score גבוה יחסית לשאר הרשומות

	id	amount	n	average	sd	zscore
1	350	7000	16	2600.69	1173.16	3.749966
2	589	3000	17	1038.24	505.63	3.879833

מתוך כל הרשומות שמייצגות דוחות של עובדים, נמצאו שני ערכים גבוהים של Z-SCORE, כלומר הוצאות גבוהות באופן מיוחד של העובד ביחס לשאר ההוצאות שלו, ולכן מהוות הוצאות חשודות המצריכות בדיקה נוספת.



הדוגמא שבחרתי לנתח היא במסגרת ביקורת הוצאות של עובדים, במטרה לזהות אנומליות והוצאות חריגות. השתמשתי ב-Z-score, מדד המציין את מרחק ערך מסוים מן הממוצע בערכים של סטיות תקן, והנוסחה שלו (כפי שמופיעה מטה) היא הערך בניכוי הממוצע חלקי סטיית התקן. מדד זה מסייע לנרמל את הנתונים ומאפשר השוואה טובה ומציאת ערכים חריגים.

$$Z = \frac{x - \mu}{\sigma}$$

Score (x), Mean (μ), SD (σ)

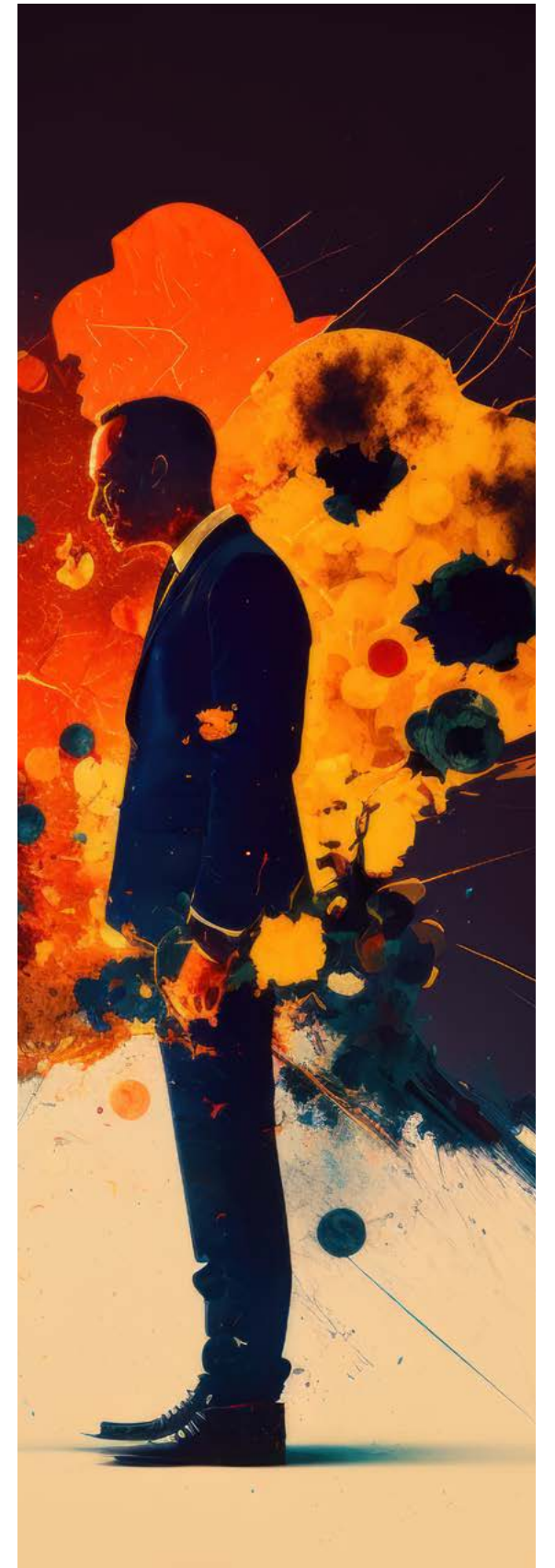
טבלת העובדים כוללת 129 שורות של עובדים, מתוכן ישנם מספר עובדים שהגישו דוח הוצאות נסיעה מספר פעמים, כל דוח מיוצג על ידי שורה. צירפתי בפלט מספר שורות מתוך כל אותן שורות, והוספתי לטבלה זו עבור כל שורה באמצעות R מספר פרמטרים, כגון ממוצע, סטיית תקן, מספר שורות שמייצגות מספר דוחות הוצאה עבור כל עובד, וכן חישוב ה-Z-score. המטרה בבדיקה זו, היא ליצור ערכים מנורמלים של כל עובד ביחס לכלל דוחות ההוצאה שהגיש. בצורה זו ניתן לאתר דוחות חריגים של עובדים יחסית להוצאות של עצמם. איתור ערכים חריגים במיוחד יוכל להצביע על פוטנציאל להוצאה "מנופחת". סיננתי את הערכים הגבוהים של הפרמטר, וסיננתי את העלה שתי רשומות חשודות שדורשות עיון נוסף.

בפעילות הפורום משתתפים מעל 120 מבקרים פנימיים ראשיים ממגוון רחב של ארגונים בישראל.

*החברות בפורום מוגבלת למבקרים פנימיים ראשיים בלבד.

יו"ר פורום מבקרים פנימיים ראשיים גיל בר.

להרשמה לפורום יש לפנות לאינה גולדברג
לשכת המבקרים הפנימיים בישראל
טלפון: 03-3742627 | office@theia.org.il



מי ירים את הכפפה?

טיפול מבקרים פנימיים בחשדות
לשחיתות – הלכה ומעשה

מאת:

אסף כרמון, CIA, CISA, חברת חשמל ישראל

רבות נכתב על הקשיים שבהם נתקלים מבקרים פנימיים בבואם למלא את תפקידם כשומרי הסף של הציבור האמונים על איתור ליקויים נורמטיביים בהתנהלות הארגון. כך למשל, מרכז המחקר של הכנסת מציין בדוח מ-2016 נקודת תורפה מהותית: "בתפקידו של המבקר הפנימי טמון קושי אינהרנטי הנובע מכך שעליו לבקר את הארגון שהוא משתייך אליו, והוא כפוף להנהלת הארגון שהוא מבקר".

מבלי להמעיט חלילה מחשיבותו של הקושי, הרי שגם אם המבקר זוכה לגיבוי מלא מהנהלת הארגון בבואו לבדוק תלונות על מעשי שחיתות, הוא עלול במהלך הטיפול במקרים כאלה להסתבך בעצמו בהתנהלות בעייתית, ואולי אפילו פסולה, שתעיב על עבודתו הנאמנה ועל מאמציו הכנים לבער את השחיתות בארגון שבו הוא מועסק.

**להלן תיאור מקרה שאירע לפני שנים רבות
הממחיש בעייתיות זו:**

ביום שמש ונאה אחד הגיע עובד אלמוני למבקר פנימי פלוני וסיפר לו כי עובדים במחלקה שבה הוא מועסק נוהגים למנות תורן יומי שמגיע השכם בבוקר לעבודה ומדווה נוכחות באמצעות החתמת כרטיסי הנוכחות של עמיתיו, בעוד הם נמים את שנתם

בבואו לבדוק התנהגות נורמטיבית פסולה בארגון,
המבקר מתמודד עם שלל דילמות מורכבות

”

”

**המבקר אינו חייב לבדוק את
החשדות בעצמו**

מובן מאליו כי מבקר יכול לפטור את עצמו מהטרחת ואי הנעימות הכרוכות בבירור חשדות לשחיתות ולהפנות את המתלונן להגיש תלונה במשטרה. מצד שני, ניתן לטעון במקרה כזה כי המבקר לא נקט את הפעולות הבסיסיות הנדרשות לבירור החשדות ולכן לא מילא את חובתו לארגון.

ניתן גם לשקול פנייה לגוף בדיקה חיצוני, דוגמת משרד המתמחה בביקורת חקירתית, שיבחן את החשדות ויגיש דוח בדיקה למבקר, אולם גם אז יידרש המבקר ליישם אמצעי פיקוח ובקרה על תהליך הבדיקה בעולם תוכן שאינו מוכר לו.

כמו כן, ישנם ארגונים (בעיקר גדולים) שבהם בדיקות וביורים כאלו מתבצעים על ידי יחידת ביטחון או מניעת הונאות ייעודית. אולם לצד אלו קיימים די והותר מבקרים פנימיים שנדרשים לבצע בדיקות מסוג זה בעצמם, ובפרט אם המידע נמסר להם ישירות.

אז מה עושים?

דילמות אלו מדגישות את הצורך בהנחיות ברורות שיאפשרו למבקרים להבחין בין פעולות בדיקה חוקיות לפעולות לא חוקיות, על מנת לצמצם את הסיכון כי יסתבכו בעצמם בפעולות בעייתיות בבואם לבדוק התנהגות נורמטיבית פסולה. לכך יש להוסיף מורכבות משפטית ותפעולית באשר לשיטות וכלי הבדיקה בעקבות פסקי דין לא מעטים על רקע חוק יסוד: כבוד האדם וחירותו, וכן חוק הגנת הפרטיות.

בביתם. אותו מקור הוסיף וסיפר למבקר כי הוא בעצמו נהנה בעבר מיתרונותיו של סידור זה, אולם עתה החליטו עמיתיו להדירו מהסידור הזה מטעמים שונים. הוא מוסר למבקר את המידע הזה בתנאי שלא ייחשף ויזכה לדיסקרטיות מלאה. המבקר הפנימי עדכן על כך את הנהלת הארגון, שהציעה לו לשכור חוקר פרטי על מנת לאמת או לשלול באופן מיידי את החשדות. החוקר הפרטי הגיש למבקר דוח מעקבים של החשודים בהונאה, שכלל בין השאר רישום חסוי ממערכת האוכלוסין של משרד הפנים המעיד כי אחד העובדים שהה בחו"ל במועד שבו דווח כי שהה במקום העבודה. לאחר מכן, במסגרת ההליכים המשמעתיים נגד העובדים, הנחתה הנהלת הארגון את המבקר להגיש תלונה במשטרה נגד העובדים המעורבים בגין גניבה ממעביד.

ניתן להמשיך בתיאור המקרה כיד הדמיון (או המציאות) הטובה, אולם גם מתיאור קצר זה ברור כי בבואו לבדוק התנהגות נורמטיבית פסולה בארגון, המבקר מתמודד עם שלל דילמות מורכבות:

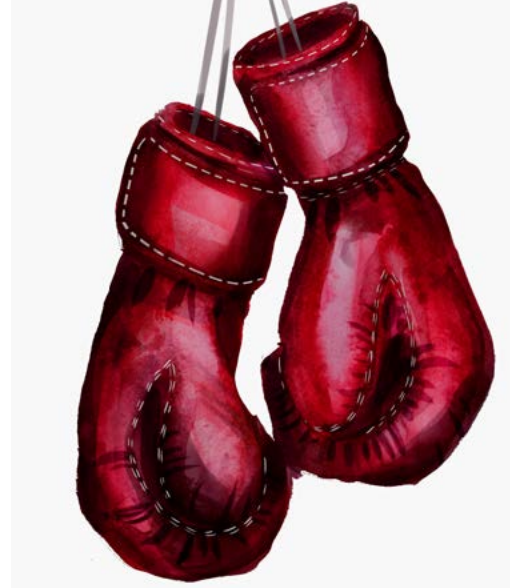
האם המבקר רשאי להבטיח לעובד המוסר מידע סודיות, למרות מעורבותו בתרמית?

האם המבקר רשאי להעסיק באופן ישיר חוקר פרטי? ואם כן, מה עליו לעשות אם החוקר מציג ראיה שהושגה באופן לא חוקי?

האם המבקר רשאי להגיש תלונה במשטרה, לָגְבּוֹת אותה בעדות ואף לחזור עליה בבית המשפט אם יידרש?



להלן מספר נושאים לדיון ופתרונות אפשריים:



אמינות – יש לבדוק את אמינות המידע שנמסרה לביקורת, ללא קשר למניעיו של מוסר המידע (כגון נקמה, תסכול וכו'). כחלק

מההתנהלות מול מוסר המידע יש להקפיד לברר עימו כיצד אפשר להוכיח את טענותיו. אם המידע נמצא לא אמין, מומלץ לנתק עימו מגע.

סודיות ודיסקרטיות – ניתן לשמור על סודיות זהותו של מוסר מידע הדורש זאת, למעט במקרה של מתן צו שופט המחייב לחשוף בפניו את זהותו. עם זאת, יש להבהיר למוסר המידע כי הביקורת לא תוכל למנוע מאנשים לחשוף בו, אך תעשה את כל הנדרש כדי למנוע זיהוי ודאי שלו.

חסינות – יש להימנע מלהבטיח למוסר המידע הבטחות כלשהן בתמורה למידע שמסר. יש להבהיר לו כי הוא חשוף לנקיטת הליכים בגין מעשיו וכי אין בסמכותו של המבקר להעניק לו חסינות כלשהי.

בדיקות מבססות – נדרש להשיג בסיס ראייתי מספק כדי לאמת את המידע באופן שיהיה אפשר להמשיך ולבדוק אותו. הבסיס הראייתי יכול לכלול מסמכים, התכתבויות, חשבונות, חוזים, הקלטות, צילומים, סיוורים, עדויות נוספות ממקורות נוספים, ניתוח מידע מתוך מערכות מידע או מידע גלוי. חל איסור מוחלט לפעול לאימות מידע באופן בלתי חוקי ובהפרת כללי צנעת הפרט.

תשאול עובדים – במקרים שבהם נדרש תשאול של עובדים, כדאי שיוכנו שאלות מראש ותיערך הדמיה של התנהלות התשאול, לרבות תרגול שאלות ותגובות אפשריות ותרמישים פוטנציאליים.

הפעלת חוקר פרטי – יש לקבל אישור מהנהלת הארגון להפעלת חוקר פרטי לצורך ביסוס תשתית ראייתית, לרבות הפעלת אמצעים טכנולוגיים על ידי החוקר. במסגרת ההתקשרות עם החוקר הפרטי יש ליידעו כי הוא יחויב להעיד בהליך משטרתי או משפטי, אם יתקיים כזה. יש לוודא שהחוקר ימציא דוח ותיעוד מסודר לממצאיו, ולבצע עליהם בקרת איכות מלאה כדי לוודא שהם תקפים והושגו כדיון.

תובנות

גישה לתיבת דואר אלקטרוני של עובד הארגון – פעולה רגישה הכרוכה בחסמים משפטיים לא מעטים, ולכן תיעשה בכפוף לאישור מראש ובכתב של היועץ המשפטי ושל העובד המדובר (מועסקים בהווה או שהעסקתם הסתיימה).

חשש לעבירה פלילית – במקרים שבהם הבדיקה חושפת חשש לביצוע עבירה פלילית, יש ליידע מייד את הממונה על המבקר הפנימי ואת היועץ המשפטי, ובהתאם לראיות הקיימות תישקל הגשת תלונה למשטרת ישראל.

מתן סיוע לחקירה משטרתית – במקרים שבהם נדרש מתן עדות או סיוע למשטרה בחקירה המתנהלת בעקבות בדיקת הביקורת, יש לקבל מראש את אישור היועץ המשפטי לכך. לשם כך נדרשת בקשה רשמית בכתב של המשטרה או צו שופט מתאים. ככלל, מבקר לא יתעמת עם חשודים במסגרת חקירה משטרתית.

שיבוש הליכי חקירה משטרתית מתנהלת – אין לבצע בדיקת ביקורת במקביל להתנהלות חקירה משטרתית באותו נושא. במקרה של ספק יש לקבל אישור ממשטרת ישראל בכל שלב משלבי הבדיקה כי פעולות המבקר אינן משבשות חקירה עתידית או קיימת המתנהלת במשטרה.

לסיכום

החוק והתקנים המקצועיים מחייבים את המבקרים הפנימיים לשמש גם כשומרי סף האמונים על בדיקת ליקויים נורמטיביים בהתנהלות הארגון. במהלך הטיפול במקרים אלו, המבקר עלול להסתכן בביצוע עבירות שיפגעו באמינותו המקצועית ויעיבו על מאמציו הכנים לבער את השחיתות בארגון שבו הוא מועסק. לכן יש להפיץ למבקרים הנחיות ברורות שיאפשרו להם לברר חשדות למעשים לא נאותים מבלי לחשוש כי יסתכנו בעצמם בפעולות בעייתיות. הנחיות אלו יתבססו על הוראות החוק ועל ניסיון מקצועי מצטבר.

עתה נותר לשאול רק 'מי ירים את הכפפה' לקיום דיון מעמיק ועריכת הנחיות אלו?

פורום מעגל נשים

מהווה פלטפורמה באמצעותה יכולות מבקרות פנימיות:

- + לשתף ולקבל ידע מנשים מובילות
- + להקנות אפשרויות חניכה וליווי אישי
- + לאפשר פיתוח מקצועי תוך מתן כלים וקיום סדנאות ייעודיות
- + לשמוע הרצאות העשרה של נשים מעוררות השראה

במהלך שנת 2022 התקיימו 4 מפגשים בהם הקמנו צוותי עבודה ופעלנו בהיבטים שונים במספר תחומים:

יצירת קשר אישי והכרות בין מבקרות פנימיות	ליווי אישי וחניכה פיתוח פיילוט של מנטורינג אישי וליווי תקופתי של מבקרות ותיקות, מבקרות צעירות	שיתוף ידע הקמת קבוצה המאפשרת שיתוף ידע בתחומים שונים	פיתוח מקצועי ניסיון להשתלב במסגרת תואר שני של הביקורת הפנימית	הרצאות העשרה בכל אחד מהמפגשים זכינו לשמוע הרצאות של נשים מעוררות השראה
--	---	--	---	--

המפגשים המתוכננים בשנת 2023:

14.3.23
מפגש 1

הרצאה של חברת הכנסת ותת אלוף במילואים הגב' שרון ניר על פועלה הרחב, הקריירה המיוחדת שלה, ההישגים והאתגרים בדרך, בדגש על פועלה כיועצת לרמטכ"ל לענייני מגדר.

11.7.23
מפגש 2

הרצאה של הגב' גייל שורש בנושא אחריות מגדרית.

14.11.23
מפגש 3

הרצאה של הגב' יהודית הרמן, סיפורה האישי והמרתק של יהודית, שחיה 12 שנים בכת של גואל רצון.

ביקורת פנימית על עסקאות עם בעלי עניין

מאת:

עו"ד ערן שחף, המבקר הפנימי הראשי של קבוצת כלל ביטוח



1. "יוחננוף מחלצת במיליון שקל את בת המנכ"ל מחנות הבוטיק שלה" (כותרת כלכליסט מיום 01/11/2022). כותרת כזו מופיעה מעת לעת בתקשורת בצורה המציגה באור שלילי עסקאות שבוצעו בין חברה לבין בעל השליטה בה, או בין חברה לבין קרוב של בעל השליטה. עסקה כזו מעצם טבעה היא בעלת רגישות מיוחדת, ולכן עשויה לעורר גם את השאלה: האם נדרשת מהמבקר הפנימי של החברה מעורבות בבדיקת העסקה הספציפית?

במסגרת מאמר זה אנסה לתאר את עמדתי המקצועית בסוגיה של מתכונת ביצוע בדיקה של מבקר פנימי בנוגע לעסקאות עם בעל שליטה, תוך התייחסות לשאלה האם המבקר הפנימי נדרש לבצע בדיקה של העסקה הבודדת.

2. מבוא

2.1. ביקורת על תהליך

2.1.1. הביקורת היא גורם מקצועי בלתי תלוי ומשמשת כקו הגנה שליש לבידיקות המבוצעות על ידי בעלי תפקידים אחרים בארגון. לאי התלות המאפיינת את הביקורת הפנימית יש שני היבטים מרכזיים: ריחוק מבחינה ארגונית ומהותית מעיסוק בתהליך המבוקר, וכן ריחוק מבחינת העיתוי של ביצוע הבדיקה (בדיקה בדיעבד).

2.1.2. מבקר פנימי אינו בגדר שוטר תנועה. מבקר פנימי נדרש לבצע ביקורת תקופתית על הצמתים המרכזיים בארגון, ובמסגרת זו לבחון קיומה של תשתית נאותה ומנגנוני בדיקה ובקרה פנימיים שיבטיחו תהליך תקין ואפקטיבי באופן שוטף.

2.1.3. לפיכך, הכלל הוא שהביקורת הפנימית בוחנת את התהליך בדיעבד ואינה בוחנת עסקה ספציפית טרם ביצועה של העסקה – תפקיד ששמור לפונקציות הקו הראשון והשני. כמובן שקיימים חריגים אפשריים לאותו כלל, כגון דרישה ספציפית של הרגולטור או בקשה של ועדת הביקורת לביצוע בדיקה המתייחסת למקרה או לאירוע ספציפי בסמוך למועד התרחשותו.

יתרה מכך, נוכחות המבקר הפנימי בדיון שבו אושרה עסקה ספציפית, אין משמעה שהמבקר אישר את ביצועה של העסקה וגם לא שהוא בדק את נאותות תהליך קבלת ההחלטה. כפי שיובהר במאמר זה, חלק מרכזי בבדיקה כזו צריך לכלול בחינת נאותות התשתית העובדתית (שלמות ודיוק המידע) ששימשה לקבלת ההחלטה – בדיקה שאי אפשר לבצע רק מעצם הנוכחות בדיון, ובדרך כלל גם אינה אפשרית לביצוע רק על בסיס עיון בחומר הרקע לדיון.

2.1.4. תפקידה המרכזי של הביקורת הפנימית: מתן חוות דעת מקצועית ואובייקטיבית על התהליך ביחס אליו מבוצעת הביקורת.

מקרה בעייתי עלול להתרחש דווקא אם עסקה חריגה עם בעל שליטה לא אושרה בפרוצדורה הנדרשת, תרומתו של מבקר פנימי יכולה להיות משמעותית הרבה יותר אם יבצע בדיקה תקופתית שתביא לשיפור התהליך בכללותו.



3. היבטים מרכזיים בבדיקת התהליך הרלוונטי לעסקאות עם בעלי עניין

3.1. הכלל שלפיו המבקר הפנימי אינו נדרש לבחון אישור עסקה ספציפית טרם ביצועה, בוודאי רלוונטי ככל שמדובר בעסקה ספציפית הקשורה בבתו של המנכ"ל ומבעלי השליטה ברשת המרכזיים "יוחננוף". עסקה זו משקפת מקרה שבו פורסם כדן דיווח מידי בדבר העסקה, ובמסגרת הדיווח נכלל פירוט בדבר העסקה ובדבר נימוקי ועדת הביקורת והדירקטוריון לכך שהעסקה בוצעה בתנאים הוגנים. במקרה כזה בוודאי שלא נדרשת בדיקה של המבקר הפנימי, שכן כל מי שרואה עצמו נפגע מהעסקה מודע לקיומה ויכול לעמוד על זכויותיו, וגם הרשות לניירות ערך יכולה להתערב אם תראה בכך צורך.

מקרה בעייתי עלול להתרחש דווקא אם עסקה חריגה עם בעל שליטה לא אושרה בפרוצדורה הנדרשת, או שלא הועבר דיווח לציבור בגין העסקה. לפיכך, תרומתו של מבקר פנימי יכולה להיות משמעותית הרבה יותר אם יבצע בדיקה תקופתית שתביא לשיפור התהליך בכללותו, כך שהחברה תפעל בעצמה באופן שוטף כדי להבטיח שכל העסקאות עם בעל השליטה יובאו לאישור ולדיווח כנדרש.

הסדר ייחודי של קבלת החלטות שנועד להבטיח כי העסקה תהיה כפופה לאישור מראש מאת אורגנים בלתי תלויים בחברה, שאינם מושפעים מניגוד העניינים, וכי יהיה גילוי ודיווח בדבר העסקה והנימוקים לאישורה. יתרה מכך, עסקה חריגה עם בעל שליטה שלא אושרה על פי ההסדר הייחודי הקבוע בחוק, לרבות אם נפל פגם מהותי בהליך אישורה, תהיה עסקה חסרת תוקף.

2.2.3. לעניין מנגנון האישור של העסקה – בחוק החברות נקבע כי עסקה חריגה של חברה ציבורית עם בעל שליטה כפופה לאישור של ועדת הביקורת, הדירקטוריון והאסיפה הכללית, תוך שנדרש רוב מקרב בעלי מניות המיעוט.

2.2.4. לעניין מנגנון הדיווח על העסקה – טרם כינוס האסיפה הכללית לאישור עסקה חריגה עם בעל שליטה, נדרש פרסום דיווח מידי לרשות ניירות ערך ולבורסה בדבר עיקרי העסקה ונימוקי ועדת הביקורת והדירקטוריון לאישור העסקה. הדיווח המידי יפורסם גם במקרה שבו העסקה עומדת בתנאים על פי דין למתן הקלה המתירה שלא לאשרה באספה הכללית.

חוות דעת על תהליך אינה רק מבט שטחי "מלמעלה" או ביצוע סקירה בלבד בבחינת ניסיון להימנע מעיסוק בנושאים המורכבים או הרגישים.

להיפך, הביקורת נועדה לתת חוות דעת כוללת, מקצועית ומקיפה, המבוססת על בדיקות משמעותיות תוך שימוש בכל כלי הביקורת הרלוונטיים (לרבות ביצוע בדיקות מדגמיות של עסקאות ספציפיות, וביצוע בדיקות טכנולוגיות של אוכלוסיות שלמות, בהתאם לצורך ולפי העניין).

חשיבות ורגישות הנושא של עסקאות עם בעלי עניין, מצריכים ביצוע ביקורת בתדירות גבוהה יחסית, אולם ביקורת על תהליך זה אינה שונה מכל ביקורת אחרת על תהליך משמעותי בארגון.

2.2. עסקאות עם בעלי עניין

2.2.1. עסקאות עם בעלי עניין הן עסקאות משני סוגים עיקריים: עסקה של חברה עם נושא משרה בה, או עסקה חברה ציבורית עם בעל השליטה בה. החשש בעסקאות מסוג זה הוא כי מי שמופקד על קבלת ההחלטות בחברה ינצל את כוחו ומעמדו על מנת להפיק לעצמו או למקורביו טובות הנאה על חשבון החברה ובעלי מניותיה.

2.2.2. חשוב להדגיש כי חוק החברות אינו אוסר על ביצוע עסקה עם בעל שליטה, אם העסקה מבוצעת בתנאים הוגנים. במקום זאת, החוק כולל מספר הוראות שנועדו להתמודד עם עסקה המבוצעת על ידי חברה ציבורית הנגועה בניגוד עניינים של בעל השליטה. במישור הפרוצדורלי נקבע

קורס לימודי תעודה בביקורת הפנימית

רכז אקדמי:
יוסי גינוסר

מועדי המפגשים:
יתחילו באוקטובר 2023
וימשכו עד דצמבר 2023

מטרת הקורס הינה להקנות למשתתפים -
ידע תיאורטי ומעשי במקצוע הביקורת הפנימית,
הכולל בין השאר חוק ותקנים מקצועיים,
ביקורת בסביבה ממוחשבת, טכניקות וכלי ניהול
הדרושים לצורך ביצוע ביקורת פנימית.



להלן יובאו שלושת הרכיבים המרכזיים שיש לכלול בביקורת פנימית על תהליך האיתור והאישור של עסקאות עם בעל שליטה.

3.2. רשימת בעלי העניין

ראשיתו של התהליך בקיומה של רשימה של מי שעסקה עימו תיחשב כעסקה עם בעל שליטה: עסקה עם בעל השליטה עצמו, וכן עם אדם אחר שלבעל השליטה יש בה עניין אישי, לרבות עניין אישי של קרובו ושל תאגיד אחר שבעל השליטה או קרובו הם בעלי עניין בו. לאור האמור ובשל ההגדרה הרחבה של "קרוב" בחוק החברות, רשימת בעלי העניין צריכה לכלול שורה ארוכה של בני משפחה (לדוגמה: אח של בן הזוג (גיס), או בן הזוג של הבת (חתן)), ובנוסף עשויה לכלול קבוצה גדולה של חברות המוחזקות על ידי בעל השליטה בחברה או על ידי קרוביו. בהמשך לכך, רשימת בעלי העניין עשויה לכלול גורמים רבים ועשויה להשתנות בתדירות גבוהה, ולפיכך המבקר הפנימי נדרש לבדוק כי בחברה קיים תהליך שוטף ותקופתי (למשל, באמצעות שאלונים שמעבירה החברה אל בעלי העניין) להבטחת שלמות ועדכניות הרשימה.

3.3. איתור העסקאות

כדי שעסקה עם בעל שליטה תובא לאישור ולדיווח, יש להבטיח תהליך נאות בחברה לאיתור העסקה טרם ביצועה. ככל שהארגון גדול ומורכב יותר וככל שמבוצעות בו עסקאות מסוגים שונים ובתדירות גבוהה, כך תהליך האיתור של עסקה עם בעל שליטה מורכב יותר. בנסיבות העניין אף ייתכן שנדרשת הטמעה של רשימת בעלי העניין במערכות התפעוליות כדי שתבוצע בהן חסימה או תינתן בהן התראה טרם ביצוע עסקה עם בעל שליטה. לפיכך, המבקר הפנימי נדרש לבדוק האם קיימת מודעות מספקת בחברה לאיתור עסקאות עם בעל שליטה, ובמקרים המתאימים עליו לבדוק, באמצעות בדיקות אפליקטיביות, שבמערכות התפעוליות הרלוונטיות בכל תחומי הפעילות של החברה הוטמעו מנגנונים לאיתור עסקה עם בעל שליטה. כמו כן, המבקר הפנימי אף יכול לאתגר את רשימת העסקאות שאותרו על ידי החברה בתקופה מסוימת (על בסיס רשימת בעלי העניין העדכנית), באמצעות שליפות עצמאיות ובלתי תלויות של הביקורת מהמערכות התפעוליות השונות.

3.4. האישור והדיווח, לרבות בחינת תנאי שוק

לאחר שאותרה עסקה עם בעל שליטה, על החברה לבחון האם נדרש להפעיל לגביה מסלול אישור ודיווח ייחודי, כלומר האם מדובר בעסקה חריגה. עסקה מסוג זה מוגדרת בחוק החברות כ"עסקה שאינה במהלך העסקים הרגיל של החברה, עסקה שאינה בתנאי שוק, או עסקה העשויה להשפיע באופן מהותי על רווחיות החברה, רכוש או התחייבויותיה". הרכיב המשמעותי יותר לעניין ההחלטה של החברה בקשר לחריגות העסקה קשור בשאלה האם העסקה בוצעה בתנאי שוק, שכן עסקה עם בעל שליטה בדרך כלל לא תחצה את רף המהותיות וגם לא תהיה כזו שכלל אינה קשורה לפעילותה של החברה.

כמו כן, ההכרעה בשאלת תנאי השוק עלולה להיות קשה ומורכבת. הקריטריונים לעניין חריגות העסקה (לרבות לגבי תנאי השוק) צריכים להיקבע על ידי ועדת הביקורת, שיכולה מדי שנה לקבוע אמות מידה לעניין סוגי עסקאות וחריגות. לפיכך, המבקר הפנימי נדרש לבדוק האם נקבעו בחברה נהלים מתאימים לבחינת חריגות עסקה עם בעל שליטה, ובמיוחד האם נקבעו עקרונות וכללים לבחינת תנאי השוק של העסקה. כמו כן, על המבקר הפנימי לבדוק האם הלכה למעשה תהליך בחינת תנאי השוק בעסקאות עם בעל שליטה מבוצע בהתאם לנהלים שנקבעו. לשם כך עליו לבדוק את מנגנוני הבקרה הפנימית המופעלים בחברה, ואף לבצע בדיקה מדגמית (בדיעבד) של עסקאות נבחרות כדי לאתגר את האופן שבו בחנה החברה את שאלת תנאי השוק באותן עסקאות, לרבות אתגור שלמות ודיוק המידע שעל בסיסו התקיים הדיון בחברה בשאלת קיומם של תנאי שוק כחלק מאישור העסקה. בדיקה מסוג זה יכולה להתבצע על ידי הביקורת באמצעות שליפה עצמאית ובלתי תלויה של נתונים מהמערכות התפעוליות, וכן בחינה עצמאית ובלתי תלויה של התנאים שבהם בוצעו עסקאות דומות עם מי שאינו בעל השליטה.

4. סיכום

4.1. מורכבות הנושא ומורכבות התהליך של איתור ואישור עסקאות עם בעלי עניין, מחייבות את המבקר הפנימי לבצע ביקורת על התהליך בכללותו על כל היבטיו ובתדירות גבוהה, ובמיוחד במקרים שבהם בעל השליטה בחברה הוא בעל שליטה בקבוצה גדולה של חברות, וכאשר עסקאות עם בעל שליטה מבוצעות בתדירות גבוהה כחלק ממהלך העסקים הרגיל.

4.2. ככלל, המבקר הפנימי יבצע בדיקה תקופתית בדיעבד על התהליך בכללותו (תוך שילוב בדיקות טכנולוגיות ובדיקות מדגמיות, לרבות בדיקות בהתייחס לנאותות בחינת תנאי השוק בעסקאות ספציפיות שבוצעו בתקופה הנבדקת), להבדיל מביצוע בדיקה מראש טרם ההתקשרות של החברה בעסקה ספציפית.

4.3. ככל שהמבקר הפנימי יידרש לבדיקה של עסקה ספציפית שאותרה על ידי החברה עצמה, אושרה על ידי האורגנים הנדרשים של החברה ודווחה לציבור

תוך הסתייעות ביועציה המשפטיים של החברה, הרי שעליו לבחון את נאותות תהליך קבלת ההחלטה לגבי העסקה, לרבות בחינת נאותות (שלמות ודיוק) הנתונים שהובאו בפני הגורמים שקיבלו את ההחלטה. יודגש כי אין למבקר הפנימי הערות לגבי תהליך קבלת ההחלטה, הוא אינו רשאי להתערב ולהביע עמדה בדבר נאותות ההחלטה שהתקבלה.

שחיתות מוניציפלית

מאת:

רו"ח שי מדינה, שותף, מנהל מחלקת ביקורת
חקירתית, פאהן קנה ניהול בקרה בע"מ



הרשויות המקומיות בישראל מופקדות על מתן מכלול שירותים המוענקים לאזרחים בישראל, ובהם החינוך, הרווחה, הבריאות, הדת, התרבות והפנאי. אומנם בתחומים רבים הרשויות המקומיות מונחות על ידי מערכת כללים שנקבעו על ידי השלטון המרכזי ומהוות מעין "זרוע ביצועית", אולם במרבית התחומים הן מחזיקות בסמכויות נרחבות המשפיעות במישרין על חיי היום-יום של התושבים, לעיתים באופן מורגש אף יותר מהשלטון המרכזי.

בשנים האחרונות נחשפנו למקרים רבים שבהם נציגי ציבור מהשלטון המקומי ניצלו את הכוח הניתן להם לרעה. בין המקרים הבולטים ניתן למצוא את ראש עיריית רמת גן לשעבר, מר צבי בר, שהורשע בשנת 2014 בגין שוחד, הלבנת הון, הפרת אמונים ושיבוש הליכי משפט, ראש עיריית בת ים לשעבר, מר שלומי לחיאני, שהורשע בשנת 2015 במסגרת הסדר הטיעון בעבירות של מרמה והפרת אמונים, וכמובן ראש הממשלה וראש עיריית ירושלים לשעבר, מר אהוד אולמרט, שהורשע בשנת 2014 בפרשת הולילנד.

במאמר זה נתמקד בשני תחומים עיקריים החשופים למעשי שוחד ושחיתות מוניציפלית, וכן נציע פעולות שעל הרשויות המקומיות לנקוט כדי לצמצם את הסיכון להתרחשותם של מעשי שחיתות בתחומים אלו. תחילה נתמקד בפעילותן של ועדות תכנון ובנייה, ואחר כך בהתנהלותם של תאגידים עירוניים.

”
נדמה שחלק
משינויים אלו
דווקא הובילו
לתוצאה שונה
מהמצופה “

1 ועדות תכנון ובנייה

פרשיות שוחד ושחיתות רבות נקשרו בעבר בפעילות הוועדות לתכנון ובנייה המקומיות/מרחביות. לא בכדי פעילות זו מהווה כר פורה למעשי שוחד ושחיתות, שהרי בוועדות לתכנון ובנייה המקומיות/מרחביות ניתן לרשויות המקומיות הכוח לקדם או לעכב פרויקטי נדל"ן הנמצאים בשטחן המוניציפלי, במיוחד בתקופות שבהן ישנם מספר לא מבוטל של פרויקטים הממתנים לאישורים בוועדות.

כך לדוגמה, בשנת 2015 הורשע ראש עיריית רמת גן לשעבר, מר צבי בר, בקבלת שוחד ממספר יזמי נדל"ן כדי לקדם את פרויקטי הנדל"ן שבהם היו מעורבים, תוך ניצול השפעתו במוסדות התכנון המקומיים והמחוזיים.

במהלך 2022 הרשיע בית המחוזי את ראש עיריית כפר סבא לשעבר, יהודה בן חמו, בהפרת אמונים, לאור העובדה כי פעל לקידום ענייניו של חברו הטוב, רפי כחלון, וקידם אותם תוך ניגוד עניינים. על פי האישומים, ראש העיר לשעבר חתם על היתרים וביצע פעולות רבות אחרות לקידום ענייניו של חברו כחלון, שהיה הבעלים של מגרשים בכפר סבא באמצעות חברה שבבעלותו, ולכן נזקק לא אחת לשירותי העירייה בנושא תכנון ובנייה.

בתחילת העשור הקודם יצאה אל הפועל רפורמה עמוקה בהליכי התכנון במדינת ישראל במטרה לפשט את תהליכי הבנייה

הסבוכים בארץ, להקל על היזמים, ולמנוע בירוקרטיה מיותרת. במסגרת הרפורמה הועברו חלק מסמכויותיהן התכנוניות של הוועדות המחוזיות לידיהן של הוועדות המקומיות/מרחביות. לאור ריבוי הפרשיות, שחלקן הוזכרו לעיל, נדמה שחלק משינויים אלו דווקא הובילו לתוצאה שונה מהמצופה, ובשם "המלחמה בבירוקרטיה" ניצלו ראשי רשויות לרעה את הסמכויות שניתנו להם ואת השפעתם הרבה במוסדות התכנון המקומיים והמחוזיים.

2 סיכוני הונאות ומעילות בפעילות תאגידים עירוניים

פרשיות שחיתות ברשויות המקומיות אינן נחלתן של ועדות התכנון והבנייה בלבד. חלק לא מבוטל מהשחיתות ברמה המוניציפלית מבוצע דרך תאגידים עירוניים. רשויות מקומיות רבות בארץ בוחרות לבצע חלק מפעילותן דרך תאגידים עירוניים הנמצאים בשליטתן. תאגידים אלו הוקמו במטרה לאפשר לרשות המקומית גמישות ויעילות באספקת שירותים מוניציפליים לאזרחים, והם נמצאים בנקודת מפגש בין העולם העסקי, שבו ההתנהגות מוכתבת על ידי שיקולים של יעילות ורווח, לבין השירות הציבורי, שבו השיקולים המנחים הם שמירה על האינטרס הציבורי.



יחסי הגומלין המיוחדים השוררים בין
הרשות המקומית לתאגיד העירוני
מהווים כר פורה להתנהלות שלא על
פי כללי מינהל תקינים, לרבות העסקת

עובדים, קבלני משנה וספקים בפרויקטים ובעבודות שונות שלא על פי הכללים המקובלים. כל זאת תחת ההנחה כי התנהלות התאגיד העירוני כחברה בע"מ תרחיק את פעילותו מעיניהם של גורמי הבקרה והביקורת ברשות.

לא אחת אנו נתקלים בפרצות בתהליכי העבודה בתאגידים עירוניים. לעיתים פרצות אלה נובעות מעמימות בהגדרת הסמכויות של בעלי תפקידים, בתייעוד חסר של ההחלטות המתקבלות בתאגידים, בניסוח לקוי של הסכמים וכו'.

בתאגידים עירוניים עולה רמת הסיכון לתרחישי הונאות ומעילות באופן משמעותי בשל העובדה כי בניגוד לרשויות מקומיות, שבהן על פי רוב קיימים מנגנוני בקרה האמונים על שמירת כללי מינהל תקינים, בתאגידים העירוניים חלק ניכר ממנגנוני הבקרה והפיקוח הבסיסיים אינם קיימים כלל.

”
בתאגידים עירוניים עולה רמת
הסיכון לתרחישי הונאות ומעילות
באופן משמעותי “



ESG
VIRTUAL CONFERENCE 2023

SEP 21/2023
VIRTUAL, ONLY

THIS EVENT WILL PROVIDE INTERNAL AUDITORS AT ALL LEVELS THE OPPORTUNITY TO EXPERIENCE A UNIQUE BLEND OF INTERACTIVE FACILITATED SESSIONS, INFORMATIVE EDUCATIONAL PRESENTATIONS, STIMULATING DIALOGUE, VALUABLE PRACTICE SHARING, REVEALING SUCCESS STORIES, AND TANGIBLE TAKEAWAYS.



International Conference 2023
JUL 10 - 12, 2023
AMSTERDAM, NETHERLANDS

THE IIA'S 2023 INTERNATIONAL CONFERENCE WILL SET THE STAGE TO SHARE NEW AND FORWARD-LOOKING INFORMATION AND LEADING PRACTICES IN PURSUING EXCELLENCE IN INTERNAL AUDIT. AS INTERNAL AUDITORS INCREASINGLY BECOME TRUSTED ADVISORS AND AN INTEGRAL PART OF THEIR ORGANIZATIONS, THEY ARE COMPELLED TO BROADEN THEIR ARSENAL OF SKILLS.



2023 GRC Conference

AUG 21 - 23, 2023
LAS VEGAS, NEVADA

EXPLORE INNOVATIVE IDEAS. CONNECT WITH THE BRIGHTEST MINDS. FORGE NEW RELATIONSHIPS. SHARPEN YOUR SKILLS IN GOVERNANCE, RISK AND CONTROL. EARN CPE CREDITS. CELEBRATE TEN YEARS OF PARTNERSHIP BETWEEN THE IIA AND ISACA® AT GRC 2023.



2023 Public Sector Virtual Conference: Navigating Today's Risks and Opportunities

June 29, 2023
10:00 a.m.–4:30 p.m
VIRTUAL, ONLY



מה ניתן לעשות כדי להתמודד עם הסיכון?

”
המענה למקרים כאלה טמון
בהידוק וחיזוק מנגנוני
הבקרה ברמה המקומית,
לצד ריסון כוחם ויכולת
השפעתם של נבחרי הציבור
המוניציפליים

לאור העובדה כי על פי רוב ראשי הרשויות המקומיות נתונים ללחצים כבדים מכל עבר מתוקף תפקידם, ייתכן שמומלץ למנוע באמצעות חקיקה את כהונתם בוועדות המשנה לתכנון ובנייה שבהן הם יכולים לנצל את כוחם. לחילופין ניתן לקבוע תחלופה קבועה של שאר מקבלי ההחלטות בוועדות התכנון והבנייה המקומיות.

חיזוק מנגנוני הפיקוח והבקרה, לצד עריכת ביקורות תהליכיות ותקופתיות של גורמים מקצועיים בתחום. על הרשויות המקומיות ומשרד הפנים לנקוט גישה אקטיבית במסגרת תוכנית מתמשכת למניעת מקרי שוחד ושחיתות, הכוללת בחינת תרחישים רלוונטיים המסייעים באיתור אירועים חריגים העשויים להעיד על חשדות למעשי שוחד ושחיתות.

על משרד הפנים למנות גורם שתפקידו לרכז וליישם החלטות הנוגעות למניעת שחיתות, ליזום תהליכי חקיקה, ולהנחות את הרשויות המקומיות בהכנת תוכנית למניעת שחיתות, לפי הצורך. העובד יהיה אחראי על הדרכות לצורך מניעת מעשי שחיתות, וכן בטיפול והתראה על ההפרות להנהלת המשרד.

פעילות הוועדות המקומיות לתכנון ובנייה, כמו גם הפעולות המתבצעות בתאגידים העירוניים, עשויות להוות כר פורה למעשים בלתי ראויים ואף פליליים, וזאת כתוצאה מכשלים מבניים היוצרים פרצות במערכת הכללים. המענה למקרים כאלה טמון בהידוק וחיזוק מנגנוני הבקרה ברמה המקומית, לצד ריסון כוחם ויכולת השפעתם של נבחרי הציבור המוניציפליים לגבי קבלת החלטות בתחומים אלה ללא כל פיקוח.

כדי להתמודד עם הסיכונים המבניים שנוצרו בוועדות התכנון המקומיות/מחוזיות, ולצורך הידוק הפיקוח על התאגידים העירוניים, על מבקרי הפנים ברשויות המקומיות לבצע ביקורת בנושאי תכנון ובנייה באופן תדיר כחלק מתוכנית העבודה השנתית של הביקורת, לבצע ביקורת על פעילות התאגידים העירוניים, וכן לחזק את מנגנוני הבקרה הקיימים על תאגידים אלה.

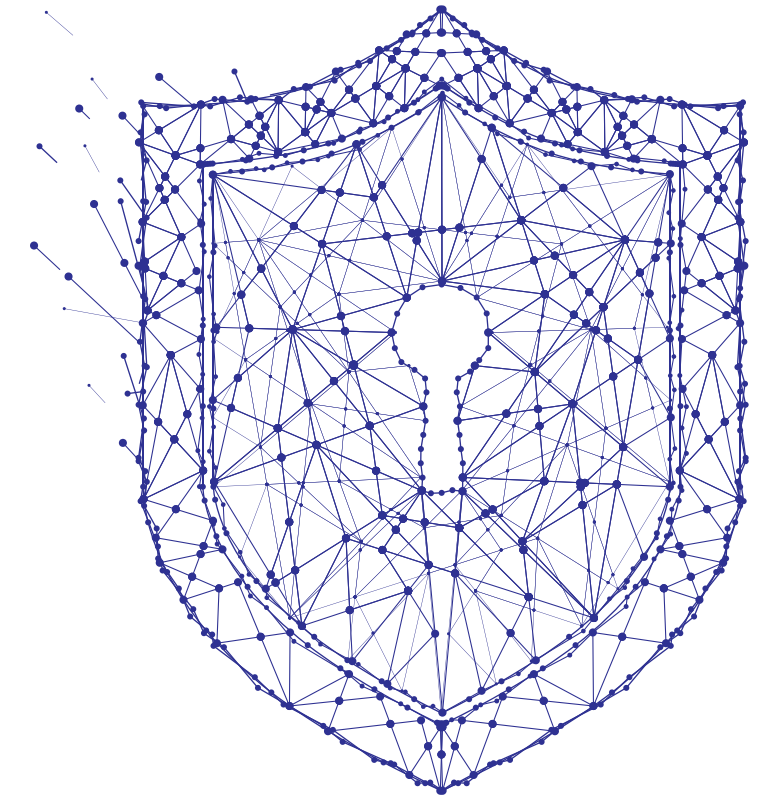
ייתכן שהעונש לפקיד ציבור הנחשדים בשחיתות יגיע באמצעות האזרחים, שיימנעו מלתת את קולם לחשודים בשחיתות. לדוגמה, דב צור, ראש עיריית ראשון לציון, הפסיד בבחירות לרשויות המקומיות שנערכו בשנת 2018 על רקע חשדות לשחיתות שנקשרו לשמו. כך קרה גם ביהוד, כאשר יוסי בן דוד שנאשם בהפרת אמונים ומרמה בנוגע לפרויקט בנייה של קבלן בעיר, הפסיד בבחירות של 2018.

עם זאת, מועצות מקומיות אינן יכולות להסתמך רק על מנגנון הבחירות בהשלטת מינהל תקין. כדי להתמודד עם הסיכונים שתוארו לעיל, הן בתחום התכנון והבנייה והן בפעילות התאגידים העירוניים, על רשויות מקומיות או משרד הפנים לחזק את מערך הביקורת ולהטמיע מנגנוני בקרה באמצעות נקיטת הפעולות הבאות:

חיזוק שומרי הסף ברשות המקומית (היועץ המשפטי, גזבר הרשות, מהנדס הרשות) בתחומי הליבה של הרשות המקומית, לרבות בתחום תכנון ובנייה והתאגידים העירוניים, בדרך שתהיה ביכולתם לשאת באחריותם. חיזוק זה כולל קביעת תיאורי תפקיד, גיבוש תקינה מינימלית למערך הפיקוח ברשויות השונות, ותקינה מינימלית של מספר העובדים ברשות בהתאם לגודל הרשות ולצרכיה המיוחדים, כך שיובטח כי יוקצו לעניין זה משאבי כוח האדם הנדרשים.

יש לוודא כי המבקר יכלול בתוכנית העבודה שלו נושאי ביקורת בעלי רמת חשיפה גבוהה למעשי שוחד ושחיתות ויבדוק אותם בתדירות גבוהה יותר מנושאים אחרים. במגזרים אחרים נהוג לערוך ביקורות בנושאים מהותיים לתחומי הפעילות אחת לשנתיים. כדי לעמוד בתוכנית עבודה רב-שנתית שכזאת, יש לוודא כי סקר הסיכונים שיבצע המבקר יכלול התייחסות גם לפעולות בתאגידים העירוניים, בדומה לאגפים אחרים בעירייה.

יצירת שקיפות בוועדות לתכנון ובנייה, לרבות בוועדות המשנה.



חושפי האמת

התפתחות ברגולציה ובפעולות לעידוד חושפי שחיתות

לאחר שנת שפל ב-2019, התוכנית להגנה על חושפי מעשי שחיתות של ה-SEC (הרשות לניירות ערך בארה"ב) הגיעה לשנתיים שוברות שיאים (2020 ו-2021) שבהן חולקו פרסים בסך של כ-739 מיליון דולר, נתון שהביא את סך הפרסים לסכום מצטבר של כ-1.3 מיליארד דולר מאז הקמת התוכנית בשנת 2012. בשנת הכספים 2020, 39 אנשים קיבלו פרסים – כפול מאשר בכל שנה קודמת, והרצף שובר השיאים נמשך גם בשנת 2021 עם 108 פרסים לחושפי מעשי שחיתות. נכון לאוגוסט 2022 חולקו פרסים ל-39 אנשים, והסכום הכולל של הפרסים הגיע לקרוב ל-165 מיליון דולר.

במקביל כמה מדינות באיחוד האירופי חקקו חוקים התואמים את דירקטיבת האיחוד האירופי משנת 2018 לגבי הגנה על חושפי מעשי שחיתות, דירקטיבה שנועדה לקדם את מדינות האיחוד לסטנדרט אוניברסלי של דרישות והגנות בתוכניות להגנה על חושפי מעשי שחיתות. הדירקטיבה חייבה את כל המעסיקים במגזר הפרטי והציבורי המעסיקים 250 עובדים ומעלה ליישם תוכנית לחשיפת מעשי שחיתות עד דצמבר 2021. לארגונים קטנים יותר, המעסיקים 50-249 עובדים, ניתנו שנתיים נוספות כדי להשלים את התהליך. אומנם לא כל המדינות באיחוד האירופי אימצו את הדירקטיבה כחוק, אך 10 מדינות באיחוד האירופי אישרו חקיקה מקבילה, ו-15 מדינות באיחוד האירופי עובדות כעת על חקיקה כדי ליישם את הדירקטיבה. רק שתי מדינות באיחוד האירופי לא נקטו שום פעולה או נקטו פעולה מינימלית בלבד.

מאת:

דניאל גיידון, DBA, הוא סמנכ"ל כספים משותף בחברת גייסינגר ומרצה חוץ לחשבונאות באוניברסיטת סקרנטון בסקרנטון, פנסילבניה.

אנדרו גרגורוביץ הוא מומחה סגל ודוקטורנט באוניברסיטת סקרנטון.

דאגלס בויל, CPA, CMA, DBA, הוא ראש המחלקה לחשבונאות, מנהל המסלול לתואר שלישי ופרופסור באוניברסיטת סקרנטון.

תשלומים חסרי תקדים של ה-SEC וחוקי הגנה חדשים של האיחוד האירופי מאותתים שעל ארגונים לחזק את תוכניות ההגנה על חושפי מעשי שחיתות

הפנימיות, הפרות של חוק איסור מתן שוחד לגורמים זרים (חוק ה-FCPA Foreign Corrupt Practices Act), וכן סוגים אחרים של התנהגות בלתי הולמת".

המיקוד של תוכנית האיחוד האירופי EU שונה מארה"ב בכך שהתוכנית אינה מוגבלת רק לפשעים פיננסיים ולהפרות רגולטוריות, אלא כוללת מטרה רחבה יותר – לחשוף פעולות המאיימות על האינטרס הציבורי ופעולות בניגוד לחוקי האיחוד האירופי. לדוגמה: דירקטיבת האיחוד האירופי ה-EU מגינה על חושפי מעשי שחיתות המדווחים על ארגונים הפוגעים בסביבה, ארגונים המסכנים את בריאות ובטיחות הציבור, או ארגונים העושים שימוש לרעה במימון ציבורי.

בעוד התוכנית האמריקאית מיועדת לחשוף שחיתות בחברות ציבוריות בעיקר כדי להגן על משקיעים, הדירקטיבה של האיחוד האירופי מקיפה את כל סוגי הארגונים כדי לתקן ולסדר את מה שהיה עד אז תערובת מבולגנת של חוקים להגנת חושפי מעשי שחיתות ברחבי האיחוד האירופי.

שתי התוכניות, האירופית והאמריקאית, כוללות הוראות בנושא שמירת זהותם של חושפי מעשי שחיתות בסוד, ושתיהן כוללות איסור על התנכלות ומעשי נקם. עם זאת, התוכנית של האיחוד האירופי נועדה לסייע לארגונים לחשוף פעולות בלתי חוקיות בשלב מוקדם יותר כדי למנוע או למזער פגיעה בעסקים, בעובדים ובבעלי עניין, ואילו התוכנית האמריקאית היא סוג של תוכנית אל-כשל, הנועדה לעצור פעולות בלתי חוקיות שלא נעצרו ברמה הארגונית.

שהם אחראים על הקו החם בתחום האתיקה ו/או חשיפת מעשי שחיתות. האחוז גבוה יותר באזורים מסוימים, כולל במזרח התיכון (39%) ובצפון אמריקה (35%).

מבט על תוכניות ההגנה על חושפי מעשי שחיתות ועידודם לדווח ללא מורא

יישום התוכנית להגנה על חושפי מעשי שחיתות בארה"ב הפך לחובה מתוקף חוק הרפורמה בוול-סטרט והגנת הצרכן – חוק דוד פרנק משנת 2010. התוכנית מציעה פרסים משמעותיים לאנשים המספקים מידע מקורי המוביל לפעולות אכיפה מוצלחות ולהטלת עיצומים כספיים העוברים את רף המיליון דולר. על פי דוח חושפי מעשי השחיתות של ה-SEC לשנת 2021, חושפי מעשי שחיתות שקיבלו פרסים בשנת 2021 תרמו לחשיפת מקרים הקשורים ב"מגוון הפרות בתחום ניירות ערך, לרבות מקרי הונאה, כגון הונאות פונזי; הצהרות כוזבות או מטעות בדוחות הכספיים; הפרות רגולציה בתחום החשבונאות, הפרות בתחום הבקורות

באסיה, תוכניות להגנה על חשיפת מעשי שחיתות כמעט שאינן קיימות. בשנת 2016 פרסמה סין מספר הוראות במטרה להגן על חושפי מעשי שחיתות ולהעניק להם פרסים, אולם ההוראות התמקדו בעיקר במלחמה בשחיתות מצד פקידי ממשל. גם אמריקה הלטינית לא עומדת בקצב של ארה"ב והאיחוד האירופי; ההתפתחויות המשפטיות בצ'ילה ובפרו בתקופה האחרונה אינן כוללות הגנות מקיפות על חושפי מעשי שחיתות.

תפקיד הביקורת הפנימית

לביקורת הפנימית יש תפקיד קריטי בהגנה על האינטרסים של חברות ומשקיעים מפני עוולות שזוהו באופן פנימי ומוקדם. בהתחשב במעמדה הייחודי כחלק בלתי נפרד מממשל תאגידי, הביקורת הפנימית היא לעיתים קרובות המקבלת והחוקרת הראשית של טענות ומידע שהגישו חושפי מעשי שחיתות. לעיתים קרובות המבקרים הפנימיים גם אחראים על שמירת התקינות של הקווים החמים הפנימיים HOT-LINES. על פי דוח ה-IIA לשנת 2022, "ביקורת פנימית: מבט גלובלי", 29% מהמבקרים הפנימיים הראשיים מדווחים



ההשלכות עבור מבקרים פנימיים

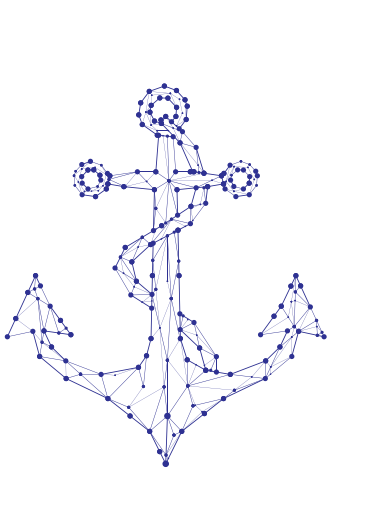
כראוי וכדי ליצור אמון רב יותר בתוכנית בקרב העובדים. מבקרים פנימיים צריכים להפגין פתיחות לגבי הפעולות שבהן הם מיישמים ובודקים את הבקורות בתחום הגנת חושפי שחיתות. פעולות אלה יובילו להגברת הנכונות והפתיחות של העובדים להגנה על חושפי שחיתות.

← **להציע לארגונים מגוון של ערוצי דיווח.** האיחוד האירופי ממליץ להציע ערוצים בכתב, פנים אל פנים ובעל פה (בדרך כלל באמצעות קו חם). כל הערוצים צריכים להיות מאובטחים ונגישים בקלות. בנוסף, דירקטיבת ה-EU ממליצה לארגונים לשמור רשומות הניתנות לביקורת על ידי הקמת מערכת המתעדת פעילויות ניהול של אירועים.

← **להשקיע בהדרכה ובתקשורת באופן שוטף.** העובדים צריכים להיות מודעים לתוכנית לעידוד חשיפת מעשי שחיתות ולקבל הדרכה כיצד להשתמש בה. תקשורת עקבית באמצעות פוסטרים או דוא"ל יכולה להזכיר לעובדים שהתוכנית קיימת וחשובה. מבקרים פנימיים צריכים לעבוד עם מחלקת משאבי אנוש כדי לוודא שעובדים חדשים יקבלו הדרכה בתוכנית, במיוחד במהלך תקופת פיתוח האוריינטציה והמודעות אצל עובדים חדשים.

← **לחקור תלונות באופן מקיף:** יש לחקור את כל התלונות ביסודיות ומבעוד מועד ולמסור גילוי נאות להנהלה ולוועדת הביקורת. דירקטיבת ה-EU קובעת כי על ארגונים לאשר קבלת דוח או "טיפ" תוך שבעה ימים, דבר שניתן לעשות באמצעות דוא"ל מענה אוטומטי. בנוסף, הדירקטיבה קוראת לארגונים לבצע מעקב אחר הדוח ולספק משוב לחושפי מעשי שחיתות תוך שלושה חודשים.

כשמדובר בחברות ציבוריות בארה"ב, תגובה מהירה והולמת לתלונה עשויה למתן את נחישותו של חושף מעשי שחיתות לדווח ישירות ל-SEC. על פי דוח חושפי מעשי השחיתות של ה-SEC לשנת 2021, יותר מ-75% ממקבלי הפרס לשנת 2021



היו בעבר או בהווה עובדים של הארגון עליו דיווחו, והביעו את חששותיהם תחילה בתוך הארגון לממונים עליהם, לגורמים במחלקת הציות או באמצעות מנגנוני דיווח פנימיים, או "הבינו שהממונה עליהם או אנשי מחלקת הציות ידעו על ההפרות לפני שהם דיווחו ל-SEC על מעשים פסולים בארגונם".

← **לשמור על אנונימיות חושפי מעשי השחיתות ולהגן עליהם מפני התנכלות ומעשי נקם.** הביקורת הפנימית צריכה לעבוד בשיתוף פעולה עם מחלקת משאבי אנוש כדי לשמור על האנונימיות של חושפי מעשי שחיתות. דירקטיבת הגנת חושפי מעשי השחיתות של ה-EU ממליצה לארגונים לבחון האם המדיניות, ההכשרה, הקוד האתי והבקורות הפנימיות הנוכחיים שלהם אכן מונעים התנכלות ומעשי נקם. מחקרים מצאו כי ההקפדה על אנונימיות היא הכרחית עבור רוב העובדים על מנת שהם ישקלו למסור דיווח על מעשי שחיתות. הפחד מהתנכלות ומעשי נקם עלול לגרום לעובדים להימנע משימוש בקו החם של החברה ובמקום זאת לבחור לדווח ישירות לרגולטורים. כאשר עובדים מפחדים ממעשי נקם, התוצאה עלולה להיות פגיעה בארגון או באינטרס הציבורי.

ב-SEC שמו דגש על נושא האנונימיות, ורכיב מרכזי בתוכנית לחשיפת מעשי השחיתות שלה הוא מניעת התנכלות ומעשי נקם, וכך גם בדירקטיבת ה-EU לחשיפת מעשי שחיתות.

← **לשקול מתן פרס כספי למדווחים.** רכיב מרכזי בתוכנית לחשיפת מעשי השחיתות של ה-SEC הוא הפרס הכספי שחושפי שחיתות מקבלים מתוך הקנסות שחברות משלמות. מחקרים מצאו כי תוכניות פנימיות הכוללות פרסים כספיים או אחרים הן יעילות יותר בהנעת עובדים להשתמש בקו החם הפנימי. עם זאת, על פי הדוח לשנת 2022 של איגוד בוחני ההונאה המוסמכים ACFE, רק 15% מהחברות מציעות פרסים לחושפי שחיתות. מבקרים פנימיים יכולים לעזור ולהמליץ על הקמת קו חם המציע פרסים כספיים.

← **לשמור על ערוצי תקשורת פתוחים עם ועדת הביקורת.** לעיתים קרובות הביקורת הפנימית מקבלת תלונות או מזהה עבירות תוך כדי ניטור שוטף אחר הבקורות הפנימיות, ולכן עליה לקבל גישה הן להנהלה והן לוועדת הביקורת. תקשורת פתוחה מהווה לא רק ממשל תקין, אלא גם תורמת לתוכנית פנימית יעילה יותר לחשיפת מעשי שחיתות. מבקרים פנימיים גם צריכים לשמור על ערוצי תקשורת יעילים עם מחזיקי עניין מרכזיים אחרים, לרבות עובדים בחזית הארגון, עובדי הנהלה בכל הרמות (ממנהלים זוטרים ועד למנהלים הבכירים) ורואי חשבון המשמשים מבקרים חיצוניים.

← **עובדי החברה אינם האנשים היחידים שיכולים לדווח על מעשים פסולים – גם אנשים מחוץ לארגון יכולים להיות חושפי שחיתות.** על פי דוח חושפי מעשי השחיתות של ה-SEC לשנת 2021, כ-60% ממקבלי הפרס לשנת 2021 היו בעבר או בהווה עובדים של הארגון שעליו דיווחו. אולם 40% ממקבלי הפרס היו אנשים מחוץ לארגון, כגון רואי חשבון, אנליסטים פיננסיים, ספקים, משקיעים או אפילו אנשים עם קשרים עסקיים או חברתיים עם מישהו בתוך הארגון.

← **חושפי מעשי שחיתות יכולים להיות אנשים מחוץ למדינת הבסיס של הארגון.** בשנת 2021, כ-20% מחושפי מעשי

שחיתות שקיבלו פרסים מה-SEC התגוררו מחוץ לארה"ב. ארגונים צריכים לשקול יצירת ערוצי דיווח חיצוניים כדי לאפשר לאנשים מבחוץ לדווח ישירות לארגון, ולהציע מידע בשפות אחרות, לפי הצורך.

סיכום – הארגון כבית מאורגן ומוגן

טיפול במקרי חשיפת מעשי שחיתות מבעוד מועד בתוך הארגון יכול להגן על המוניטין של הארגון ואולי לחסוך ממנו את הנזקים הנגרמים כאשר מקרים כאלה מגיעים לידיעת הציבור, כגון קנסות, תביעות משפטיות, נזק למותג, ירידה בביצועי המניה ופגיעה באמון העובדים. לכן חברות צריכות לבחון ולשפר את התוכניות הפנימיות שלהן באופן שוטף.

בקורות פנימיות חזקות וערוצי חשיפת מעשי שחיתות יעילים הם רכיבים קריטיים במאבק נגד הונאה וסוגים אחרים של עוולות. ארגונים צריכים לעודד עובדים להשתמש בקווים חמים ובערוצים פנימיים אחרים כדי לחשוף בעיות פוטנציאליות עוד כשהן מתהוות בתוך הארגון, על מנת לתת לארגון הזדמנות מבעוד מועד לסכל ניסיון לבצע עבירה או לנקוט צעדים נגד מבצע העבירה. על מבקרים פנימיים לעודד בניית סביבה ארגונית היוצרת אמון ושומרת על נכסי הארגון ועל האינטרסים של בעלי עניין מרכזיים. אם לא יעשו זאת, הדבר עלול להוביל לנזק רב יותר לארגון בטווח הארוך.



היש כזאת?

תרבות ארגונית מעודדת
חושפי שחיתויות



“תרבות ארגונית היא כמו רוח. היא בלתי נראית אך השפעתה מורגשת היטב. קל לך כשהיא איתך ונושפת בגבך ובלתי אפשרי כשהיא נושפת נגדך” (ד"ר פנחס יחזקאלי)

התרבות הארגונית מייצגת את הצד הבלתי פורמלי של הארגון והיא קשה מאוד לניסוח בכתב, להבדיל מנורמות פורמליות הנקבעות באמצעות נהלים, אבל היא מורגשת מאוד - ממש כמו הרוח.

תרבות ארגונית המעודדת את העובדים לדווח על אי סדרים היא תרבות שמעריכה שקיפות, אחריות ויושרה. תרבות כזו מטפחת תחושת אמון ואחריות בקרב העובדים, מכיוון שהם מרגישים שמותר להם לדבר כשהם רואים משהו לא בסדר. תרבות ארגונית כזאת מסייעת למנוע התנהגות בלתי הולמת והתנהגות לא אתית בתוך הארגון.

השאלה היא איך מעצבים תרבות ארגונית שמאפשרת מרחב בטוח לעובדים לדווח על אי סדרים, ולא מוקיעה אותם לאחר שעשו זאת?

מאת:

מלכה דרור CISA, CIA, CRISC, QAR
יועצת לחדשנות, ניהול סיכונים וביקורת
לשעבר מבקרת עיריית ירושלים
ומבקרת חברת בזק

המקרה של פולקסווגן

בשנת 2015 נחשף שיצרנית הרכבים פולקסווגן התקינה ב-11 מיליון רכבי הדיזל שלה תוכנה שאפשרה להם לרמות במבחני פליטות של פחמן דו-חמצני. התוכנה הופעלה רק בזמן שבו מתבצעת בדיקה כזאת. בשאר הזמן התוכנה הייתה כבויה ואפשרה למכוניות לפלוט זיהום אוויר של עד פי 40 מהמותר לפי חוק האוויר הנקי של ממשלת ארה"ב. מה גרם להונאה הזו? אחד ההסברים המרכזיים הוא שמהנדסי הפיתוח קיבלו קריטריונים לביצועי הפליטה של מכוניות הדיזל החדשות, שהם פשוט לא יכלו לעמוד בהם עם התקציב המתוכנן. תרבות פולקסווגן הנוקשה מסבירה מדוע הם לא חשפו את הבעיה להנהלה הבכירה. מכירת המכוניות המצוידות במכשיר הזה נמשכת כבר שנים, ואפשר רק לתהות כיצד הדבר לא התגלה מוקדם יותר. החשיפה התרחשה לאחר שמספר אנשים חיצוניים ביצעו בדיקות פליטה על מכוניות פולקסווגן בכביש פתוח במקום במעבדה. הם גילו שרמת הפליטה במכוניות הדיזל גדולה הרבה יותר ממה שהייתה אמורה להיות. רק התרבות הפולקסווגנית הקשוחה יכולה להסביר איך ייתכן שלא נמצא אף מלשין בחברה שהוציא את הסיפור לתקשורת. עם זאת, נודע כי בתוך החברה היו מהנדסים שהזהירו את המנהלים מפני ההונאה. בשימוע בפני הסנאט האמריקני, אמר אחד המנהלים הבכירים בפולקסווגן, מייקל הורן, כי שמע על הבעיה רק ב-2014.

כמו בסיפור של פולקסווגן, ברוב המקרים העובדים הם הראשונים שיודעים על אי סדרים: מי לוקח שוחד, ממי ובמשך כמה זמן, מי מנצל את משאבי הארגון לצרכיו, ומי עושה שימוש פסול בכלים וטכנולוגיה. הם יודעים זאת הרבה לפני ההנהלה הבכירה. מידע כזה חשוב מאוד להנהלה כדי להימנע מכשלים, קנסות, אובדן אמון הציבור וסנקציות.

כלים שנהוגים היום בארץ ובעולם כדי לעודד עובדים לדווח על אי סדרים

ישנם מספר עקרונות ותהליכים ידועים ומוכרים שניתן ליישם כדי לעודד עובדים לשתף במידע שברשותם. לדוגמה:

✳ **קביעת קודי התנהגות ואתיקה ברורים:** הקוד האתי מגדיר את הציפיות להתנהגות בתוך הארגון ומספק מסגרת ברורה לעובדים לעקוב אחריה. במסגרת הקוד צריך גם לפרט את ההשלכות להפרות שלו.

✳ **דוגמה אישית של מנהלים:** בהתנהלות אתית בהתאמה לקוד האתי ולציפיות ההנהלה מהעובדים.

✳ **הגדרת מספר ערוצים לדיווח:** לעובדים צריכות להיות מספר אפשרויות לדיווח על התנהגות בלתי הולמת, כגון באמצעות קו חם, דואר אלקטרוני או מערכת דיווח אנונימית. אמצעי זה מבטיח שהעובדים ירגישו בנוח לדווח ויוכלו לבחור את השיטה המתאימה ביותר לצורכיהם.

✳ **הגנה על זהותם של עובדים שדיווחו על אי סדרים:** חשוב להגן על זהותם של חושפי שחיתויות כדי להבטיח שלא יעמדו בפני התנכלות או אפליה. ניתן לעשות זאת באמצעות שימוש במערכות דיווח אנונימיות ועל ידי אכיפה קפדנית של מדיניות סודיות.

✳ **הבטחת חקירות הוגנות וחסרות פניות:** חשוב לוודא שכל הדיווחים על התנהגות בלתי הולמת ייבדקו ביסודיות ובהוגנות. בדיקה כזאת עוזרת לבנות אמון בין העובדים ולהפגין את מחויבותו של הארגון לטפל בעוולות. לעומת זאת, אי נקיטת פעולה כלפי עובדים מושחתים עלולה להעביר לעובדים מסר בעייתי שלפיו הכללים לא חלים על כולם, ויש עובדים שניצבים מעל לחוק. ארגון שרוצה לשדר לעובדים את המסר הנכון, חייב להעביר מסר חד וברור על ידי תהליכי חקירות מסודרים. כל התנהגות פסולה חייבת להיחקר. רק כך העובדים ירחשו אמון לחברה, לתרבותה ולמנהליה ומנהיגיה.

✳ **מתן תמיכה לחושפי שחיתויות:** חושפי שחיתויות עלולים להתמודד עם מגוון אתגרים, כולל פחד מהתנכלות, מתח ופגיעה במוניטין שלהם. חשוב להעניק תמיכה לחושפי שחיתויות, כגון ייעוץ וסיוע משפטי, כדי לסייע להם בתהליך זה.

✳ **עידוד חושפי שחיתויות לדווח ביעילות:** חשוב שיהיה מנגנון ארגוני חזק שמטפל בדיווחים. זה יכול לכלול מינוי של אדם או צוות ייעודי האחראי לטיפול בדיווחים על התנהגות בלתי הולמת ופיקוח על חקירות. צוות זה צריך להיות מאומן בשיטות עבודה מומלצות לטיפול בדיווחים כאלה, וצריך להיות בעל סמכות לנקוט בפעולות מתאימות.

”

מידע כזה חשוב מאוד להנהלה כדי להימנע מכשלים, קנסות, אובדן אמון הציבור וסנקציות.

”



כלים חקיקתיים בארץ להגנה על חושפי שחיתויות

במטרה לשמור על תקינות פעילותן של הרשויות הציבוריות, בין היתר באמצעות עידוד עובדים לחשוף מעשים בלתי תקינים ומעשי שחיתות, נקבעו בחוק בישראל מנגנוני הגנה שתכליתם למנוע מהמעסיקים לפגוע בזכויותיהם של העובדים חושפי מעשים אלו. לדוגמה, חוק הגנה על עובדים (חשיפת עבירות ופגיעה בטוהר המידות או במנהל התקין), התשנ"ז-1997. הוראות החוק נוגעות הן לעובדי ציבור והן לעובדים במגזר הפרטי בחברות המעסיקות מעל 25 עובדים, כמו כן, סעיפים 45א עד 145 לחוק מבקר המדינה, התשי"ח-1958 [נוסח משולב] מיועדים להגנה על עובדים בארגונים ציבוריים הכפופים לביקורת המדינה.

האתגר

הכלים שסקרתי מוכרים וידועים ואף מיושמים במידה זו או אחרת על ידי ארגונים, אם על פי דרישת רגולציה או באופן וולונטרי. עם זאת, בארגונים רבים ההתמודדות עם חושפי שחיתויות היא אתגר: עובד שמעז לדווח על מה שראה או שמע נתפס בארגונים רבים כבוגד ומלשין. במקרים רבים הוא מנודה, מוחרם ואף מוקע ומפוטר מהארגון.

בחוות דעת שכתב מבקר המדינה בנושא הגנה על חושפי מעשי שחיתות (דצמבר 2007) הוא התייחס לאופן שבו הארגונים רואים את חושפי השחיתות: "מאחר שארגונים רבים שמים דגש על נאמנות העובדים בארגון, הן ההנהלה והן העובדים רואים בחשיפת שחיתות משום 'בגידה' באינטרסים של הארגון. בהתאמה - העובד שחשף את מעשי השחיתות נתפס כ"בוגד" וכ"מלשין". הוא מעמיד אינטרסים אחרים בראש מעייניו גם אם הם פוגעים בטובת המערכת, כפי שהיא נתפסת בעיני הנהלת הארגון ועובדיו, הוא פורץ את שרשרת הפיקוד, מרעיל את אווירת שיתוף הפעולה בארגון, וממיר אותה באווירה של חשדנות. לפיכך ארגונים אלה מוצאים כי הדרך הראויה לטיפול בעובד שחשף את מעשי השחיתות היא נקיטת אמצעי ענישה נגדו" (השופט בדימוס מיכה לינדנשטראוס).



” ארגונים יכולים לטפח תרבות של אמון ואחריות המסייעת במניעת התנהלות פסולה אך עדיין ניצבים בפני אתגר משמעותי

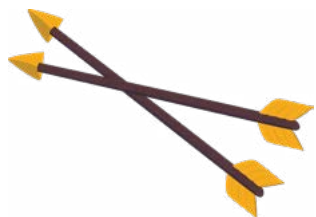


אך האם חוקים אלו נותנים מענה מספק לשינוי התרבות הארגונית הרווחת כיום בחלק גדול מהארגונים? כיצד בכל זאת ניתן לפתח מנגנונים ארגוניים וחברתיים שימנעו פגיעה באותם עובדים?

האתגר גדול עוד יותר משום שלעיתים עובדים לא יעילים, ועובדים שבעצמם לקחו חלק במעשי השחיתות 'תופסים טרמפ' על מנגנוני הדיווח של חושפי שחיתויות. לצורך כך הם מדווחים על 'אי סדרים' שיאפשרו להם לזכות בהגנה מפני פיטורין.

מהפרקטיקה עולה כי למרות הכלים הארגוניים שציינתי לעיל, התרבות הארגונית הרווחת בארגונים נותנת דווקא 'רוח נגדית' לחושפי השחיתויות, ולא 'רוח גבית' לדיווח על אי סדרים. משום מה הם עדיין נתפסים כגורמים שליליים שיש להוקיע ולסלק מהארגון.

בנוסף, גם הכלים החקיקתיים הקיימים בישראל אינם נותנים מענה מספק להגנה על אותם עובדים אמיצים שהלכו נגד הזרם ודיווחו. בשני החוקים שהזכרתי קבועה תקופת התיישנות של 12 חודשים, מדובר בתקופה קצרה מדי שבמקרים רבים לא מאפשרת קבלת הגנה. במקרה של חוק ההגנה על עובדים, קבלת סעד כרוכה בהגשת תביעה באמצעות עורך דין ובעלויות כספיות שלא תמיד מצויות בידי מבקש הסעד.



הצעות נוספות להתמודדות עם האתגר

בדוח שהכין מרכז המידע של הכנסת בנושא 'מנגנוני הגנה על חושפי שחיתויות' מינואר 2022 מצאתי שני כלים חלופיים לסיוע לחושפי שחיתויות:

✳ ד"ר דורון נבות, חוקר שחיתות פוליטית באוניברסיטת חיפה, מציע לשנות את הסעד הניתן לחושפי השחיתות: במקום להתבסס על חזרתם למקום העבודה (כפי שנקבע בחוק), לפעול לשלבם במקום עבודה טוב יותר ולקבל פיצויים נדיבים יותר. עוד מציע נבות לשקול להעניק לבית הדין סמכות להעביר מנהל שהתנכל לחושף שחיתות הן מתפקידו והן מהארגון שבו פעל.

צעד זה נועד ליצור הרתעה ולמנוע התעללויות או לכל הפחות למנוע התנכלויות נוספות כלפי חושף השחיתות.

✳ עו"ד עדנה הראל פיישר, ראשת התוכנית למאבק בשחיתות במכון הישראלי לדמוקרטיה, ממליצה לעגן את חשיפת מעשי השחיתות כחובת דיווח במישור המשמעותי (ההמלצה גובשה על ידי פרופ' מרדכי קרמניצר ויזיד ארשיד).

משמעות ההמלצות היא כי עובד שנחשף למעשה שחיתות לא יהיה נתון לדילמה: "האם לחשוף את המעשה?" אלא פשוט ידע שיש לו חובה משמעתית לדווח על מעשה שחיתות. כך גם חבריו העובדים יבינו שהוא נאלץ לדווח מתוקף דרישת החוק. צעד מעין זה יעביר את חובת הדיווח על מעשי שחיתות למרחב נורמטיבי אחר, נוסף על המחויבות המוסרית, ויסייע בביסוס הערך הציבורי והמערכתי הרצוי.

בנוסף, מצאתי הצעת חוק להארכת תקופת ההתיישנות בשני החוקים שצוינו לעיל לצורך קבלת הגנה, משנה לשבע שנים.

סיכום

תרבות ארגונית המעודדת חושפי שחיתויות לדווח על אי סדרים היא תרבות ארגונית שמעריכה שקיפות, אחריות ויושרה. היא עושה זאת על ידי קביעת קוד התנהגות ברור, אספקת ערוצי דיווח מרובים, הגנה על סודיותם של חושפי שחיתויות, הבטחת חקירות הוגנות וחסרות פניות, ומתן תמיכה לחושפי שחיתויות.

ארגונים יכולים לטפח תרבות של אמון ואחריות המסייעת במניעת התנהלות פסולה והתנהגות לא אתית, אך עדיין ניצבים בפני אתגר משמעותי: כיצד להימנע מפגיעה בשליח שמדווח על אי הסדרים. סקרתי במאמר רעיונות יצירתיים להתמודדות עם האתגר, אך נדרשת עוד חשיבה כדי לתת לכך מענה הולם.

המודל הבריטי

תבנית רעיונית באשר למדיניות, עקרונות והליכים ניהוליים – להגנת חושפי שחיתות בחברות בע"מ בישראל

מאת:

בעז ענר - לשעבר משנה למנכ"ל משרד מבקר המדינה; רואה חשבון, CIA, כלכלן, מוסמך מדעי החברה; מרצה ומנהל סדנאות ביקורת ובקרה פנימית



סבוא

ובארה"ב באשר לחברות הנסחרות בבורסה. כלומר, החקיקה והמודל הבריטי, בשינויים הנדרשים, עשויים לשמש את ועדת הביקורת של הדירקטוריון כסרגל רעיוני וקו מנחה. על בסיס המודל יכולות ועדות הביקורת של חברות בע"מ בישראל, ובמיוחד אלה הנסחרות בבורסה, לאמץ עקרונות ומדיניות הנדרשים לשם בניית תוכנית, מדיניות ונהלים להגנת חושפי שחיתות בישראל, ובאשר להליכים הארגוניים לטיפול במידע שנחשף.

המודל הבריטי המוצג להלן עשוי לשמש גם את יחידת הביקורת הפנימית בחברות בישראל, ולהוות מעין מודל לביקורת הפנימית בבואה לבחון בצורה השוואתית את המדיניות והנהלים שקבעה ועדת הביקורת של הדירקטוריון בישראל ולהציע שיפורים ותוספות.

חוק החברות בישראל קובע כי "תפקיד ועדת הביקורת של הדירקטוריון לקבוע הסדרים לגבי אופן הטיפול בתלונות של עובדי החברה בקשר לליקויים בניהול עסקיה ולגבי ההגנה שתיתן לעובדים שהתלוננו". עד כה לא היו בישראל פרסומים רגולטוריים מיוחדים ומפורטים (אם בכלל) באשר למדיניות, לעקרונות ולהליכים הרצויים שראוי שוועדת הביקורת של הדירקטוריון תאמץ. לא כן המצב במדינות מערביות רבות.

מוצגת להלן, על בסיס השוואה רעיונית, התבנית הבריטית – המודל הבריטי הרצוי לטיפול בחושפי שחיתות ובמידע שהם העבירו. המודל הבריטי מבוסס על מערכת החוקים בבריטניה נכון ל-2021 והוא דומה מאוד להסדרה שכאמור קיימת גם במדינות מערביות אחרות, כגון ב-27 מדינות האיחוד האירופי

המודל הבריטי WHISTLEBLOWER POLICY TEMPLATE

מבוסס על פרסום של חברת הייעוץ CORE INTEGRITY מיוני 2021

1. הצהרת מדיניות

מטרת מדיניות ההגנה על חושפי שחיתות היא לעודד ולתמוך בדיווח על עבירות והתנהגות בלתי הולמת או התנהגות הנחזית לבלתי הולמת.

2. הצהרה

העובדים של הארגון הם הנכס הארגוני הגדול ביותר, וככאלה הארגון מחויב לספק להם תרבות דיבור בטוחה ותומכת - Speak Up Culture.

אנו כארגון מחויבים לשמור על הסטנדרטים הגבוהים ביותר של התנהלות והתנהגות אתית בכל עת.

3. תכולה - לא רק על עובדי הארגון

המדיניות מתייחסת לארגון ולכל החברות בנות שלו, והיא חלה על כל העובדים, הדירקטורים, המנהלים, הקבלנים, היועצים והצדדים השלישיים (ספקים) ועובדיהם בהווה ובעבר.

4. זכויות משפטיות

אדם שדיווח במסגרת מדיניות זו על עבירות או התנהגות בלתי הולמת, יש לו זכויות משפטיות לפי חוקי בריטניה. המדיניות של הארגון אינה גוברת על זכויות אלו אלא באה להוסיף בנדון.

5. הצהרת מדיניות בדבר הזכות למימוש תרבות ארגונית של Speak Up

אנו מעודדים אותך להשמיע את קולך ולדווח על כל בעיה אמיתית או נחזית כהתנהגות לא נכונה או התנהגות בלתי הולמת. אנו מחויבים לטפח תרבות דיבור בטוחה, תרבות של Speak Up, ואנו נגן עליך כאשר אתה מדווח בנדון.

חשוב להדגיש כי חברת הייעוץ מציינת שזאת אחת מהצהרות המדיניות החשובות ביותר במודל.

6. הבטחת אנונימיות וסודיות

אתה יכול לבחור למסור את פרטיך או להישאר אנונימי, ובכל הנסיבות אנו נטפל בזהותך ובמידע שתמסור בסודיות מוחלטת. אנו נשתף את שמך ואת המידע שאתה מספק

רק בהסכמתך או אם החוק מחייב זאת.

7. מיסוד "קו חם" חיצוני מוגן

אנו ממליצים לך לחשוף כל ביצוע פעולה פסולה או בלתי חוקית ישירות דרך מוקד הקו החם שלנו, המנוהל באופן עצמאי וביושרה מלאה על ידי גורם חיצוני לארגון. שימוש בקו החם החיצוני מאפשר לארגון לספק לך את הליך הדיווח החשאי הטוב ביותר; וחשוב מכך, להבטיח שנוכל להגן עליך כפי שהבטחנו.

אם תרצה ערוצי דיווח נוספים, הרי שבארגון גם יש מספר גורמים ארגוניים שתוכל לדווח דרכם ואלה הם:

1. קצין הציות (מקובל גם בישראל בעיקר במגזר הפיננסי)
2. המבקר הפנימי הראשי (מקובל גם בישראל)
3. יו"ר ועדת הביקורת של הדירקטוריון (מקובל גם בישראל)

במקרי חירום או במקרים חריגים אתה יכול לחשוף התנהגות לא תקינה (על פי החקיקה הבריטית) דרך חבר פרלמנט או בתקשורת, אולם אנו ממליצים לך להגיש תחילה את הדיווח שלך לארגון.

8. כלים לדיווח

המודל נותן גם פירוט טכני של כלים לדיווח: פירוט מספר ערוצים שבהם ניתן לדווח באמצעות הקו החם לגורם החיצוני המוזכר לעיל, כגון דואר אלקטרוני, מכתב, טלפון או טופס מקוון.

9. הסבר מהו בסיס סביר לדיווח - על מה ניתן לדווח

אתה מוזמן להשמיע את קולך אם יש לך בסיס סביר לחשוד בכל התנהגות בלתי הולמת, עוול או התנהגות בלתי חוקית בארגון ובחברות בנות. האמור לעיל מתייחס לכל הפרה של החוק, קוד ההתנהגות הארגוני, או כל דבר אחר שאתה מרגיש שעשוי להשפיע על הארגון, העובדים, הלקוחות או "בעלי העניין".

על בסיס המודל יכולות ועדות הביקורת של חברות בע"מ בישראל, לאמץ עקרונות מדיניות ונהלים להגנת חושפי שחיתות בישראל



רשימת נושאים הראויים לדיווח לפי התפיסה הבריטית:

- ✓ הונאה, גניבה או התנהגות לא ישרה (כולל זיוף רישומים)
- ✓ שוחד, שחיתות, הלבנת הון או מתן וקבלת עמלות סודיות לא ראויות
- ✓ התנהגות בלתי חוקית, לא אתית או בלתי הולמת (שימוש בסמים, אלימות, נזק פלילי)
- ✓ בריונות, הטרדה, התנכלות או אפליה
- ✓ הפרת סדרי תעסוקה, עבודה או סדרי בריאות ובטיחות במקום העבודה או כל חוק אחר
- ✓ התנהגות הפוגעת במוניטין או במותג של הארגון או ביחסים עם צדדים שלישיים
- ✓ הפרה של מדיניות פנימית (כגון קוד התנהגות או ניגודי עניינים)
- ✓ הפרות של סודיות - חשיפת מידע סודי
- ✓ יצירת סכנה לציבור או למערכת הפיננסית
- ✓ כל התנהגות בלתי הולמת אחרת
- ✓ עבירה נגד כל חוק אחר (של חבר העמים הבריטי - שדינה מאסר לתקופה של 12 חודשים ומעלה)

הרחבה בדבר ההגנה הארגונית על חושפי שחיתות

הארגון מחויב להגן על כל מי שחושף שחיתות על ידי:

- 1. הגנה על זהותך**
לא נשתף את זהותך או מידע שסביר שיוביל לכך שזהותך תיחשף, אלא אם תיתן את הסכמתך או שזה מותר על פי חוק. אנו תמיד נבקש את הסכמתך לפני חשיפת זהותך או חשיפה של כל מידע שאתה מספק.
- 2. הבטחת הוגנות**
 - אנו מחויבים להבטיח שאתה תקבל יחס הוגן ושאינך מקופח או מופלה לרעה כתוצאה מפעולתך.
 - אנו נעריך-ננתח את הדוח שלך וננקוט את כל הפעולות הסבירות והמתאימות כדי לשקול, לחקור ולפתור את הבעיות שהועלו.
 - אנו נטפל בכל דיווח לגופו במונחים של הפעולה או התגובה המתאימה, אך בכל הנסיבות אנו מחויבים להבטיח הוגנות לכל הצדדים המעורבים.
- 3. מתן תמיכה**
 - אנו מבינים שחשיפת שחיתות היא תהליך קשה, ואנו מחויבים לספק תמיכה לך ולכל גורם אחר שנפגע לאורך כל התהליך.
 - כחלק מהמחויבות הזו, תהיה לך גישה לקצין ההגנה על חושפי שחיתות - עובד מיוחד של הארגון (משרה ארגונית במודל הבריטי - מעין קצין ציות בישראל; בבריטניה יש גם קצין חקירות מיוחד לחקירת המידע שנחשף). אותו גורם אחראי להבטיח שההגנות על פי מדיניות זו נאכפות.
 - אם יש לך שאלות או חששות לגבי ההגנות החלות עליך והתמיכה הניתנת, אתה מוזמן ליצור קשר עם קצין הגנת חושפי שחיתות.



דרכי הטיפול במידע שחושף השחיתות העביר

- עם קבלת המידע שחשפת באמצעות הקו החם החיצוני והמוגן, מנהל הקו החם, החיצוני לארגון, יקצה את ניתוח המידע לאדם המתאים ביותר בהתבסס על הנושא שעלה. תוך כדי כך, המידע שהעברת יוערך כדי לקבוע אם הוא כשיר להיות בגדר חשיפת שחיתות מוגנת. כל המידע המוגן יועבר לקצין הגנת חושפי שחיתות של הארגון.
- בהתאם לנושא שעלה ייתכן שתידרש חקירה. אם נדרשת חקירה, קצין הגנת חושפי שחיתות הארגוני יהיה אחראי לפיקוח על ביצוע החקירה, וגורם אחר מטעמו יהיה נקודת הקשר שלך כדי להבטיח שאתה מוגן ונתמך לאורך כל התהליך.
- במקרים מסוימים עשוי להתמנות חוקר חיצוני שיבצע חקירה מטעם הארגון. משך החקירה הרשמית יהיה תלוי בנסיבות, כולל מספר ההאשמות, העדים וגורמים נוספים.
- אתה, כחושף שחיתות, תוכל לקבל עדכונים, לספק מידע נוסף ולשאל שאלות בנוגע למידע שהעברת ולהתנהלות החקירה, זאת באמצעות פלטפורמת הדיווח המקוונת המאובטחת.
- יש לציין כי במודל הבריטי המוצע אין הגדרת התנכלות לחושפי שחיתות כעבירה, זאת לעומת מדינות מערביות רבות.



סיכום ותובנות

בעולם המערבי ישנה הסכמה רחבה על חשיבותם ותרומתם של חושפי שחיתות. בהתאם חלו וחלות תמורות מהותיות המלוות בחקיקה מרחיבה להגנת חושפי שחיתות. לא כן המצב בישראל. אומנם חוק החברות בישראל קובע כי "תפקיד ועדת הביקורת של הדירקטוריון לקבוע הסדרים לגבי אופן הטיפול בתלונות של עובדי החברה בקשר לליקויים בניהול עסקיה ולגבי ההגנה שתינתן לעובדים שהתלוננו", אך עד כה לא היו בישראל פרסומים רגולטוריים מיוחדים ומפורטים (אם בכלל) באשר למדיניות, לעקרונות ולהליכים הרצויים שראוי שוועדת הביקורת של הדירקטוריון תאמץ.

זאת בראש וראשונה משימתם של הרגולטורים הרלוונטיים לחברות בע"מ, להבהיר בתקנות או בהנחיות את מיטב דרכי ההגנה על חושפי שחיתות. זאת גם משימתם של ועדות הביקורת על בסיס החוק בנדון. זאת גם משימתם של המבקרים הפנימיים בחברות בע"מ, כיועצים וסוכני שינוי ועל יסוד השוואה/ בנצ'מארק - להפנות את תשומת ליבן של ועדות הביקורת והדירקטוריון לצורך להגן היטב על חושפי השחיתות.

כפועל יוצא זהו אתגר גם לכנסת ישראל, הממשלה, משרד המשפטים, משרד הפנים ומבקר המדינה - לערוך רפורמה חקיקתית-תפיסתית בנדון גם באשר למגזר הממשלתי והמקומי. גם מבקרים בשלטון המרכזי והמקומי יכולים לתרום בנדון.



I Am

עִינַת

פֶּרְנֶקְפוֹרְט

מעוניינים להשתתף במדור? אנא פנו במייל
training@theiaa.org.il

תובנות

אמא לשלושה: ליבי, נינה ורפאל.

עו"ד, בעלת תואר במשפטים ותואר בממשל, התמחות בביטחון וטרור, מצטיינת דיקאן.

מגשרת ומבקר פנימית מוסמכת.

מתנדבת במגוון ארגונים שונים לרווחת הקהילה בארץ.

בעבר יועצת משפטית ומנהלת מחלקה משפטית בשוק הפרטי. כיום עו"ד ומבקר פנימית ביחידת הביקורת הפנימית בחברת החשמל.

משלבת בין עולמות המשפט והביקורת, בין הידע מהשוק הפרטי ומהמגזר הציבורי. יש בי מזה וגם מזה.

מייצגת את דור המבקרים החדש, הרואים בביקורת מקצוע מגוון, חוצה חברות ותחומים. מבצעת ביקורות בשלל נושאים המשלבים מומחיות משפטית, כגון ביקורות רגולטוריות מתוקף חוזרי רשות החברות, וכן ביקורות עקב תלונות העוסקות בטוהר המידות.

עבודתי בביקורת הפנימית מאוד מגוונת, ישנן ביקורות המתנהלות כחלק מוסדר מתכנית עבודה, ביקורות מזדמנות לבקשת הדירקטוריון וועדת הביקורת, או ביקורות יזומות על ידי המבקר/ת הראשי/ת. בנוסף, ישנן ביקורות הנפתחות עקב מידע או תלונה במגוון נושאים, דבר שאני אוהבת במיוחד. בצורה כזאת נחשפים לסוגיות רבות, לומדים אותן כדי להבין סדרי עבודה רלוונטיים, וכך מיישמים תהליכים חדשים.

עולמות הביקורת והמשפט דומים מאוד, ואני מוצאת בשניהם נקודות חפיפה המדברות אל עולמי. כך נמשכתי לעיסוק המשלב בין השניים. הלמידה בשני התחומים אין-סופית. אם אנו כעורכי דין לומדים בכל תיק את הפרטים, העובדות והטענות ומגלים תחומים חדשים – כך גם בעולמנו כמבקרים. אין ביקורת שדומה לאחרת. בכל ביקורת לומדים תחום חדש, פוגשים גורמים משלל חטיבות החברה, נחשפים להסכמים ולחוזים ספציפיים, לשיטות ולתהליכי עבודה חדשים.

מבקר פנימי מצוין הוא קודם כל בעל ראש פתוח, שבא ללמוד ומבין שהאמת אינה אחת ואינה בהכרח אצלו. הוא חייב להיות בעל יכולות מולטי-טסקינג כדי לבצע מספר ביקורות במקביל, והוא צריך להימשך ללמידה, שכן הביקורת דינמית ומשתנה תמידית, בדומה לנושאים הנבדקים ולתהליכי העבודה השונים. אם בדקנו נושא ספציפי לפני שנתיים וכעת עלינו לבדוק אותו שוב, הבדיקה תהיה שונה בשל רגולציות, רפורמות, שינויים וסדרי עבודה עדכניים.

הביקורת עבורי היא מעבר לעבודה, היא דרך חיים. החשיבות של ביקורת איכותית, עצמאית וחזקה היא עצומה בכל ארגון. הביקורת אינה בודקת תהליכים כדי לחלק פרסים או עונשים, אלא כדי ללמוד מהם כיצד נשתפר כארגון. ברגע שמבינים זאת, כל גורם בארגון רוצה את הביקורת לצידו כגורם מכון, מסייע ומפשט תהליכים.

אני ממליצה ללמוד את תחום הביקורת, בין שהגעת מעולם המשפט, ראיית החשבון או העסקים, שכן הביקורת הייתה ונתרה רלוונטית וחלקה בכל ארגון לא יסולא בפז.

תובנות

עו"ד ומגשרת מוסמכת, בעלת השכלה אקדמית רחבה במגוון תחומים: L.L.B משפטים במרכז הבינתחומי, B.A בפילוסופיה כללית ויהודית באוניברסיטת תל אביב, M.A במשפט עברי באוניברסיטת תל אביב, L.L.M במשפטים מאוניברסיטת בר אילן בהצטיינות. לימודי ביקורת פנימית וציבורית דו-שנתיים במרכז הישראלי לניהול לתואר "מבקר מוסמך". בעלת הסמכות והשתלמויות רבות בתחום ליבת העשייה ברמ"י, בתחום הביקורת הפנימית, ובנוסף בתחום הסייבר ובתחום הרפואה האינטגרטיבית.

כיום אני דוקטורנטית, ודירקטורית במינהל מערכות בריאות, וגם ראש תחום ביקורת פנימית ברשות מקרקעי ישראל (רמ"י)

לתפקידי הנוכחי הגעתי לאחר שנים רבות של עבודה כעורכת דין ומגשרת בסקטור הפרטי בהתמחות בדיני חברות ודיני מקרקעין, כמרצה, וכיועצת משפטית בסקטור הציבורי (רמ"י).

אני רואה חשיבות רבה, בלימוד, התפתחות אישית וחשיפה לתחומי ידע שונים המעניקים כלים ופרספקטיבה רחבה לעשייה השוטפת, במקביל לעשייה למען החברה והסביבה.

במסגרת לימודי, עבודתי והתנדבות בקהילה (בתחום הביטחון ומתן סיוע משפטי לאוכלוסיות נזקקות ולעולים חדשים), זכיתי לתעודות הצטיינות והערכה רבות, ובכלל זה מאת נשיא המדינה. בשאיפה למצוינות אני רואה את הביטוי להשקעה וללקיחת אחריות על הנעשה בתחום העיסוק.

אני פועלת לשינוי בתפיסת הביקורת בארגון הן באופן ביצוע מטלות הביקורת מול המבוקרים והן באופן הצגת תוצרי הביקורת לגורמים הרלוונטיים. מאמצת תהליכי עבודה גמישים המותאמים לסביבת עבודה משתנה לצורך ייעול התקשורת וחזקת הממשקים עם הגורמים המקצועיים השונים בארגון, ומשתמשת במימונויות מתחום הגישור לצורך רכישת אמון גורמי הידע בארגון ויצירת בסיס לשיתוף פעולה יעיל ואפקטיבי בתהליך הביקורת. בשילוב של מקצועיות וגישה מתאימה ניתן לחולל שינוי.

בעבודת הביקורת אני רואה שליחות. באמצעותה ניתן להשפיע על התנהלות הארגון, ולפעול ליעול תהליכים לשם השגת מטרות ויעדים בארגון. כנגזרת מכך אפשר גם לייעל ולשפר את השירות הניתן לציבור.

עבודת הביקורת הפנימית מרתקת ובעלת ראייה מערכתית, ומאפשרת בחינה מעמיקה של תהליכי עבודה. בביקורת טמונה היכולת לייצר ערך מוסף ותרומה משמעותית לשינוי פני הארגון.

מבחינתי עובד ביקורת מצוין הוא עובד הרואה בעבודתו שליחות, בעל אחריות אישית ומקצועית ויחסי אנוש מעולים. יש בו שילוב של יכולת מקצועית ותכונות אישיות המאפשרות גמישות והסתגלות לתנאים ולעולם משתנה. הוא משקיע בהתפתחות מקצועית ואישית במטרה לבצע את עבודתו בצורה היעילה והאפקטיבית ביותר לטובת הארגון והחברה בכללותה.



I Am

נטלי דמרי

President's Note



Doron Ronen, CPA, CIA, CRMA
President of IIA Israel – Institute of Internal Auditors

2023 opened with great fanfare at the IIA's **annual conference**, which was attended by more than 600 internal auditors. We were finally able to get together face-to-face after two years of virtual conferences.

The conference provided an excellent opportunity to review IIA Israel's impressive achievements last year:

We were awarded a **certificate of excellence** by IIA Global in recognition of the continuity of IIA Israel's activities during the long crisis, our membership growth, and our involvement in international activities and our contribution to the profession.

The Conference and Education Committee led extensive activities through a variety of courses, workshops, seminars and conferences, and initiated and coordinated studies at several academic institutions.

The Professional Committee published and translated important professional guidelines and is currently translating the new global standards to be published at the end of the year, after IIA members are given the opportunity to comment, contribute input and influence their content.

The Strategy Committee discussed internal auditors' preparedness for the challenges in 2030. Conference participants were treated to a taste of the strategy committee's products. **The Members' Protection Committee and the Professional Response Committee** supported IIA members during the numerous challenges they faced in 2022.

We continued the process of strengthening our relations with **regulators** and with other **professional bodies**, as well as the activities of the various **professional committees and forums**.

The conference's main theme was **innovation in internal auditing**. The guest of honor, State Comptroller, CPA Matanyahu Engلمان, described the innovative aspects of his office. The professional sessions included lectures along these lines and included topics such as contending with emerging risks under conditions of uncertainty, the climate crisis, ESG and more. Terms like AI, big data and augmented reality were frequently mentioned, as if this was a technological conference – attesting to the evolution of our profession.

Internal audit is an important **gatekeeper** in organizations. Especially during these challenging times, its contribution is important in order to provide significant and real added value to organizations – improving the internal controls and improving the processes. We will continue equipping IIA members with know-how and professional and technological tools, such as in relation to data mining, cyber threats, risks of privacy violations and more. From functioning as "hunters of findings", we are evolving and becoming the "**gardeners**", those who sow the seeds of organizations' governance. The road is short from here to our new objective of becoming **agents of change**.

The **general assembly** elected a new board of directors. I would like to thank the directors who have completed their service and wish great success to the continuing and new directors.

I congratulate the editorial board headed by **Sharon Witkowski Tabib** for this issue and the professional articles on the subject of **whistleblowers**.

In closing, I appeal to anyone who has not yet done so, to join the IIA so that we can continue augmenting our extensive activities to strengthen the profession and its practitioners.

Best wishes for a happy, healthy and resilient Passover holiday replete with accomplishments and growth,

Yours faithfully,
Doron Ronen

Editor's Note

Sharon Witkowski Tabib, CPA, CIA, CRMA
Vice President of IIA Israel - Institute of Internal Auditors



According to Transparency International's Corruption Perceptions Index, which ranks countries according to their perceived levels of corruption, Israel was ranked 14th (out of 180 countries) in 1996 with a score of 7.7 (out of 10), while in 2022 it was ranked 31st with a score of 6.3. An undoubtedly disturbing statistic.

The impact of corruption cannot be overstated. It undermines the foundations of organizations and erodes the trust of stakeholders. Although corruption may seem like a remote threat, it can occur anytime and anywhere. As internal auditors, we must keep in mind that corruption is like an iceberg – we only see the tip of it, while the vast extent of it is concealed. It is our responsibility to be vigilant and take action whenever we detect signs of corruption, embezzlement or fraud.

In this issue, we offer news and trends about whistleblowers, technologies and tools for exposing corruption and insights from the experience of others.

The article "Rescue the lifeguards – the ombudsman protects internal auditors" presents the criteria for issuing protection orders to internal auditors under the State Comptroller Law, how an internal auditor's application for a protection order is examined by the ombudsman's office, and the remedies that the ombudsman is empowered to grant in response to the application.

The article "Tapping the potential for whistleblowing" expounds on the importance of implementing grievance reporting systems and on best practices for organizations, and emphasizes the importance of systems that cultivate an organizational culture of trust, transparency and responsibility to facilitate improvements in the organizational culture and create value and growth for the organization.

Finally, the article "Organizational culture encourages whistleblowers – is there such a thing?" provides answers and tools from Israel and around the world to the question: How to design an organizational culture that provides a safe environment for employees to report irregularities?

Exposing corruption is not an easy task for internal auditors and is not free of challenges and conflicts, ranging between discovering the professional truth and the sense of loyalty and collegiality to the organization, which is sometimes accompanied by feelings of discomfort as the "bearers of the bad news" to colleagues, supervisors and even to the organization's management. Despite these challenges, it is important to keep in mind the critical impact of exposing corruption on organizations, and our goal of eradicating corrupt behavior and creating a culture of transparency and accountability.

I will conclude with a statement by Ángel Gurría, the former Secretary-General of the OECD – "Integrity, transparency and the fight against corruption have to be part of the culture and taught as fundamental values." As internal auditors, we have a responsibility and can contribute to the coaching of this culture.

In this spirit of these words, Enjoyable and enlightening reading, and a happy Spring holiday,

Sharon Witkowski Tabib

Editor _____ **Sharon Witkowski Tabib** | CPA, CIA, CRMA

Vice Editor _____ **Oren Shachar** | CPA, CIA, CISA, MBA

Editorial Team _____ **David Agranat** | CPA (Isr.), CIA

Eyal Oron | Adv

Dror Bar Moshe | CPA, LLM, CIA, CISA, CRMA, CRISC, CFE, CSX - F, CDPSE, AWS - CP

Nancy Zakak Abu Elnaser | CPA, MA, QAR

Nava Halamish | CPA, MA

Lior Segal | Adv. CPA, MBA

Dr. Gabi Sayag | D.E.A

Boaz Aner | CPA, CIA, MA

Doron Ronen | CPA, CIA, CRMA, QAR, CRISC, CFE, MA, LLM, CSX-F, CDPSE

Margalit Sperber | CPA, MBA, CIA

Eran Shahaf | Adv, MBA

Assaf karmon | CIA, CISA

Niza Vicktoria Rogozinski | CPA

Institute of Internal Auditors _____ **Inna Golderbiter and Adi Hazot**

Graphical Design _____ **Studio Daga**

Linguistic Editing _____ **Udi Levinger**

Publisher _____ **IIA Israel Institute of Internal Auditors**

IIA Israel Institute of Internal Auditors
Address in Israel: **PO box 29281, Tel Aviv, 6129201**
Tel: **03-3742627** | For comments and remarks: **office@theiia.org.il**

The views expressed in the articles are the Authors' opinions. IIA Israel carries no responsibility regarding them. All rights reserve to IIA israel Institute of Internal Auditors



THE INTERNAL AUDITOR JOURNAL

לשכת המבקרים הפנימיים IIA ישראל (חל"צ)
IIA Israel - Institute of Internal Auditors



ת.ד. 29281, תל אביב, 6129201 | טל. 03-3742627
www.theiia.org.il