

מצב הביקורת הפנימית של חברות ציבוריות בינוניות-גדולות בישראל

שנת 2011



פאהן קנה ניהול בקרה בע"מ Grant Thornton Israel

- בשנת 2005 החל משרד פאהן קנה ניהול בקרה בע"מ Grant Thornton Israel במסורת סקרי עומק אשר בודקים את מצב הביקורת הפנימית בישראל.
- ניתוח התוצאות שנצברו על פני שנות ביצוע הסקר מאפשר להיווכח במגמות שחלו בתחום זה מאז.
- הסקר שנערך, הינו היחידי מסוגו בארץ.
- בסקר נבדקות חברות ציבוריות בינוניות - גדולות (מחזור מעל 100 מליון ש"ח) שאינן חברות ביטוח או בנקים (גופים אלו כפופים להנחיות מיוחדות מטעם המפקח על הבנקים והמפקח על שוק ההון) או חברות דואליות.
- המדגם שנלקח הינו של 100 חברות והוא מהווה כ-41% מתוך אוכלוסיות חברות אלו.

הסקר של שנת 2009 אף נכנס לדוח השנתי על מדינת ישראל של ה-OECD

" Whereas the examiners welcome the steps taken by the profession, as described above, they are concerned by the result of a Survey on "the state of internal auditing at large public companies in Israel",⁴⁰ which indicates that "despite the ISA regulation requiring companies to disclose whether the internal auditor checked material transactions, 87% of the companies subject to the survey did not address the question of whether the internal auditor checked those transactions and in one case the company admitted that the auditor did not check all of the material transactions."

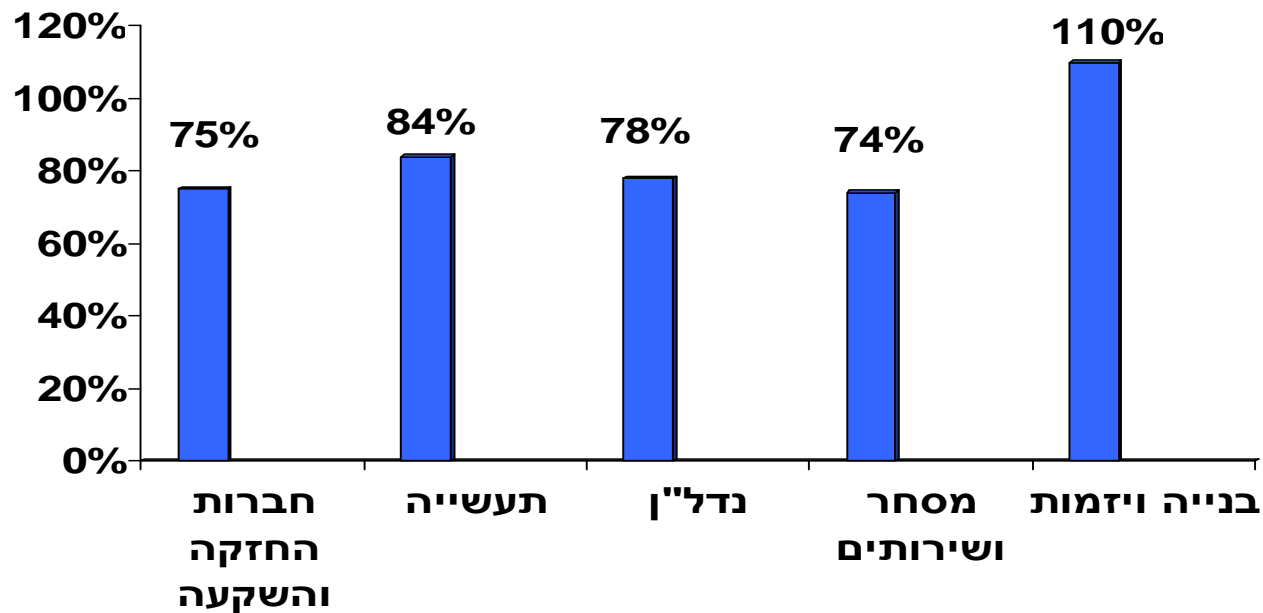
(Survey conducted and published by Fahn Kanne Control Management Ltd. Grant Thornton Israel, in February 2009)

היקף תקציב הביקורת הפנימית

- בין 2006 ל-2009 נמצא **גידול של 34%** בהיקפי תקציבי הביקורת בחברות ציבוריות גדולות. גידול בהיקף כזה הינו **מובהק** ומשמעותי מאוד.
- שיעור הגידול בתקציב הממוצע לחברה השנה (כ-10%) **מתווסף** לשיעור גידול בשנה שעברה (13%).
- היקף שעות הביקורת הממוצע עומד כיום על כ-2,600 שעות עבודה לחברה לשנה. יחד עם זאת, **בחברות שמחזורן 100-1000 מיליון ₪, המהוות את רוב החברות הנסחרות, התקציב הוא 510 שעות בממוצע (כרבע משרת מבקר).**

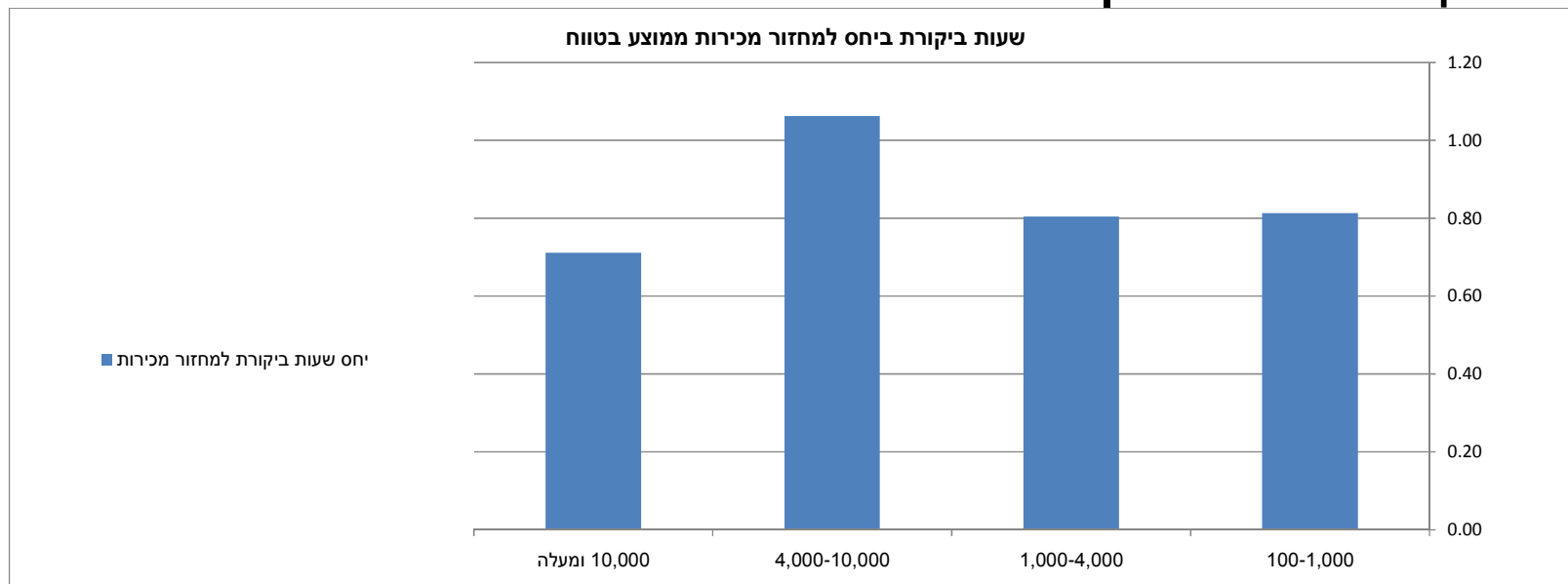
היקף תקציב הביקורת הפנימית

להלן גרף המבטא את היחס בין מספר שעות ביקורת למחזור מכירות במיליוני ש"ח לחברה, במגזרים שונים. המגזר **המוביל** הינו מגזר **הבנייה והיזמות**. למעט מגזר זה, השוני בין המגזרים קטן, והמפתח הוא כ-3/4 שעת ביקורת לכל מיליון ש"ח מכירות.



היקף תקציב הביקורת לחברות בגדלים שונים

האם יש שוני בתקציב הביקורת היחסי בין חברה גדולה וקטנה? להלן גרף המבטא את היחס בין מספר שעות ביקורת למחזור מכירות במיליוני ש"ח לחברות בגדלים שונים. למעט חריג אחד, **אין הבדל של ממש בין חברה גדולה וקטנה**, והמפתח המוביל נשאר מחזור מכירות (כאמור, כ-3/4 שעת ביקורת לכל מיליון ש"ח מכירות).



היקפי תקציבים חריגים

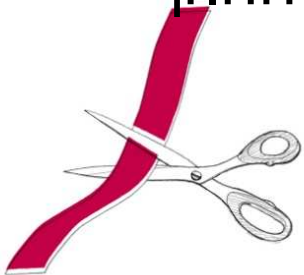
השוונו את היקפי שעות הביקורת בין חברות מאותו ענף בעלות היקף מכירות דומה. להלן מספר דוגמאות שעלו:

שעות ביקורת 2009	מכירות (מיליוני ₪)	סוג החברה
1,300	657	שיווק קימעונאי – אופנה והנעלה א'
300	643	שיווק קימעונאי - אופנה והנעלה ב'
60	269	מוצרי מתכת א'
460	249	מוצרי מתכת ב'
768	7,019	מסחר ושירותים א'
13,120	6,999	מסחר ושירותים ב'
250	695	נדל"ן א'
2,000	509	נדל"ן ב'
270	643	בניה א'
1,150	627	בניה ב'

קיימים פערים
ניכרים מאוד
בתקציבי
הביקורת בין
חברות בהיקף
דומה ומאותו ענף

הקטנת תקציבים

- רשות ניירות ערך דורשת מחברות אשר הפחיתו את תקציב שעות הביקורת הפנימית שיציגו את הסיבות להקטנת התקציב.
- **30% מהחברות הציבוריות הקטינו את תקציבי הביקורת הפנימית שלהן ורק כמחצית מהן ציינו את הסיבה לכך כנדרש.**
- נראה כי חברות המקטינות את תקציבי הביקורת הפנימית אינן גאות בכך, ולכן גם אינן נוטות לדווח מה הסיבה לצמצום, למרות שהחוק דורש זאת.



איך קובעים את תוכנית העבודה למבקר הפנימי?

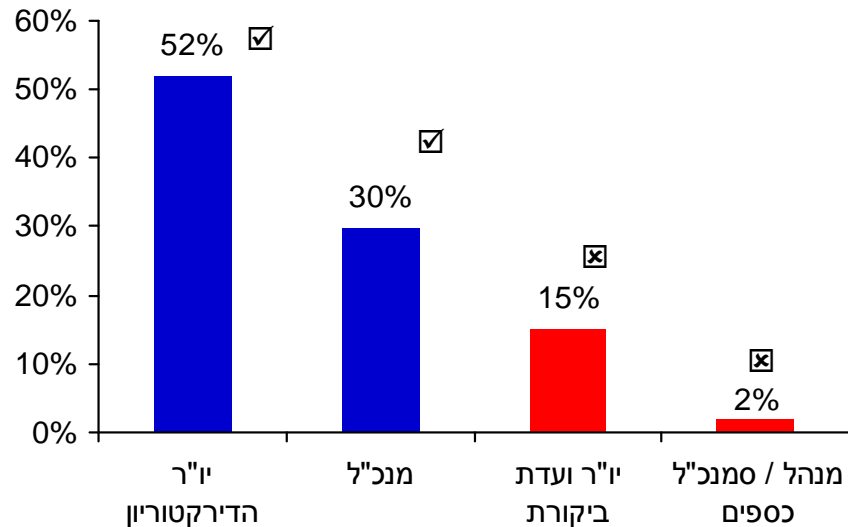
- **77%** מהחברות דיווחו כי נערך סקר נושאים מבוסס סיכונים על מנת לקבוע את תוכנית הביקורת הרב שנתית.
- רק **ל-47%** מהחברות אשר ערכו סקר סיכונים קיימת תוכנית עבודה רב שנתית.
- יתכן והדבר נובע **מחוסר רצון של חברות להתחייב** לתוכנית ארוכת טווח, כאשר השינויים בחברה ובסביבת פעילותה מרובים.

כדאי לנהל סיכונים...



מי הממונה על המבקר הפנימי?

להלן גרף המתאר את התפלגות הממונים על המבקר הפנימי בקרב החברות שנבדקו באחוזים:



על פי חוק החברות, הממונה על המבקר הפנימי יהיה המנכ"ל או יו"ר הדירקטוריון.

בקרב כ- **17% מהחברות** הממונה על המבקר

הפנימי בחברה הינו יו"ר ועדת ביקורת או

סמנכ"ל כספים, וזאת **בניגוד לחוק הביקורת**

הפנימית. שיעור זה אינו קטן על פני שנות

הסקר. יתכן והדבר נובע מכך שרשות ניירות

ערך אינה מעירה לאותן חברות על טעותן.

מבקר שכיר או עצמאי?

- היקף החברות המסתייעות במבקר עצמאי עומד על **82%** מסך החברות במדגם. יחד עם זאת, כאשר בודקים את היקפי השעות שמבצעים מבקרים עצמאיים, עולה כי הם אחראים רק ל **33%** מסך השעות.
- יש לציין כי היקף השעות האבסולוטי, גדל הן בקבוצת המבקרים השכירים והן בקבוצת המבקרים העצמאיים.

מי מקבל את דוחות המבקר?

- על פי החוק, דוחות המבקר יופצו לעיונם של מנכ"ל, יו"ר דירקטוריון וועדת הביקורת. רשות ניירות ערך דורשת כי החברות ידווחו על רשימת התפוצה של הדוחות.

- מצאנו כי **16% מהחברות לא דווחו כלל מי ברשימת התפוצה.**
ב- **32% נוספים מהחברות הועברו דוחות הביקורת רק לחלק מהגורמים.**

מדוע הדבר חשוב?

מכיוון שדוח אשר אינו מועבר לידי המנכ"ל למשל, אינו מאפשר לו ליישם את ההמלצות כנדרש. **כאמור, רק כמחצית מהחברות דווחו על תפוצת דוחות ראויה.**

מה התקנים המקצועיים עליהם הסתמכת ?

- על פי החוק, סעיף 4 (ב)- המבקר הפנימי יערוך את הביקורת על פי תקנים מקצועיים מקובלים..
- ציטוט מאחד הדווחים : "עבודת הביקורת הפנימית נערכת על פי תקנים מקצועיים מקובלים לביקורת פנימית בישראל, כפי שאושרו ופורסמו על ידי לשכת המבקרים הפנימיים."
- **מקובל לראות בתקני ארגון המבקרים הפנימיים הבינלאומי (IIA) כתקנים מקצועיים מקובלים.** ארגון זה שלל לאחרונה את ההסמכה מלשכת המבקרים הפנימיים ועומד להעבירה לגוף אחר שקם בימים אלה. הגוף שיקום יהיה למעשה הגוף המורשה על ידי ה-IIA לקבוע את הכללים המקצועיים המקובלים בישראל על בסיס כללי ה-IIA.

מה התקנים המקצועיים עליהם הסתמכת ?



שביל, שביל, שביל, שביל

כמה זמן אחרי הגשתו נדון הדוח?

רשות ניירות ערך דרשה בתקנות מחברות כי ידווחו מתי

הוגשו דוחות הביקורת ומתי נדונו.

מניתוח דוחי החברות עולה כי רק 31% מהן דנו בדוח בתקופה

של עד שלושה חודשים מיום הפקתו.

הרוב כלל לא דיווחו על מועד הדיון בדוחות הביקורת, וישנו

סיכוי טוב שהנושא כלל לא במעקב החברה.



האם בדק המבקר עסקאות מהותיות?

רשות ניירות ערך דורשת בתקנותיה כי חברות ידווחו האם בדק המבקר הפנימי עסקאות מהותיות. מבדיקתנו עולה כי 15% מהחברות דיווחו כי המבקר בדק עסקאות מהותיות. בשאר 84% מהחברות אין כלל התייחסות לשאלה האם נבדקו כל העסקאות המהותיות או שדווח כי המבקר לא בדק.

במדגם שערכנו, עולה כי כ **72% מכלל החברות דיווחו לבורסה על עסקאות מהותיות, אולם המבקר לא בדק עסקאות אלו.**

האם נבדקו תאגידי מוחזקים בחו"ל?

פעמים רבות, החברה הציבורית הינה חברת החזקות, אשר אין בה פעילות של ממש. **הפעילות מתבצעת בחברות הבנות אשר חלקן פועלות בחו"ל.** במידה והמבקר מתרכז בבדיקת חברת ההחזקות בלבד, מתוך טענה כי רק בחברת ההחזקות קיימת חובת ביקורת פנימית, דרישת החוק הוחטאה.

7% מהחברות (בדומה ל-2009) ציינו כי תוכנית הביקורת אינה מתייחסת לפעילות החברות בחו"ל, אך מבדיקתנו עולה כי קיימים להן תאגידי מוחזקים בחו"ל.

האם נבדקו תאגידי מוחזקים בחו"ל?

51% מהחברות **לא ציינו** האם תוכנית הביקורת מתייחסת לחברות מוחזקות בחו"ל. מתוכן, מצאנו כי לכ 59% קיימת פעילות בחו"ל. על פי ניסיוננו, החשיפה לכשלים במערך הבקרה הפנימית גוברת כאשר מדובר בחברה בחו"ל.

ממצאים אלו עולה תמונה שבה דווקא באתרי החברה הזקוקים לתמיכת הביקורת הפנימית, לא מתקיימת ביקורת.



האם נבדקו תאגידים מהותיים?

החברות נדרשות לענות על השאלה: האם תוכנית הביקורת מתייחסת

גם לתאגידים מוחזקים מהותיים של התאגיד?

מצאנו ש-6% מהתאגידים השיבו בלא. במחציתן מועסק מבקר פנימי נוסף

בקבוצה, שיתכן ומטפל באותם תאגידים המוחזקים.

האם יתכן והחברות האחרות במדגם כלל לא מבקרות תאגידים

מוחזקים מהותיים שלהן?



- מהסקר שערכנו עולה כי היקף שעות הביקורת בחברות ציבוריות **גדל** **משמעותית** בכל שנות הסקר. יחד עם זאת, מכיוון שנקודת ההתחלה הייתה נמוכה, התקציבים עדיין נמוכים יחסית. תקציבה של חברה של חברה בינונית הוא כרבע משרה.
- **קיימת שונות רבה בהיקף שעות הביקורת באותו ענף בחברות בעלות מחזור מכירות דומה.** הדבר נובע מאי קיום סטנדרט, באשר להיקפי תקציבי ביקורת פנימית בחברות ציבוריות. כמו כן, מאפייני פעילות מסוימים בקרב חלק מהחברות הציבוריות מצביע על **פעילות ביקורת פנימית בלתי תקינה.**
- מודעותן של החברות באשר לביצוע ביקורת בחברות הבנות בחו"ל **עדיין נמוכה**, למרות שבחברות אלו קיימים סיכוני הבקרה המשמעותיים ביותר.

- לאור הממצאים האמורים, אנו סבורים כי יש מקום לקביעת חזקה של שעות ביקורת בהתאם להיקף הפעילות של החברה, כפי שהדבר בוצע על ידי הממונה על שוק ההון באשר לחברות ביטוח, פנסיה וגמל. מקרים חריגים יאושרו על ידי רשות ניירות ערך.
- כמו כן יש מקום למעקב של הרשות לניירות ערך אחר חברות בהן קיים היקף שעות ביקורת נמוך ביחס להיקף הפעילות, ולבדוק האם הביקורת הפנימית ממלאת את תפקידה כנדרש.
- כאמור מצאנו כי רבים מהדיווחים הנדרשים בתקנות כלל אינם נמסרים על ידי החברות. יש מקום לדעתנו, למעקב הרשות אחר שלמות הדיווחים, חריגים ואי סבירויות.

פאהן קנה ניהול בקרה בע"מ Grant
Thornton Israel, ימשיך לעקוב מקרוב
אחר השינויים, ההתפתחויות והמגמות
בתחום חשוב זה בסקרי המשך שיערוך
בשנים הבאות...



תודה על ההקשבה

רו"ח יוסי גינזור, CIA
מנכ"ל
פאהן קנה ניהול בקרה בע"מ