**הקריה האקדמית - קרית אונו**

מבחן בקורס: יסודות הביקורת ב'

שנה: ג'

שנה"ל: תשע"ג סמסטר: ב' מועד:ג'

מרצים: יואב פיאטקובסקי - רו"ח, שי בן חמו – רו"ח

חלק: א'

**הוראות לנבחן:**

1. פירוט מבנה המבחן: 8 שאלות.
2. חלק א: מחברת א' – שאלות 1-2

 מחברת ב' – שאלות 3-4

 חלק ב: מחברת ג' – שאלות 5-6

 מחברת ד' – שאלות 7-8

1. משך המבחן: חלק א' – שעתיים.

 הפסקה – 15 דקות.

 חלק ב' – שעתיים.

1. כל חומר עזר אסור בשימוש.

 **בהצלחה!**

***שאלה מס' 1 – 20%***

להלן תיאור מספר מצבים ואירועים שונים, בלתי תלויים זה בזה, המתייחסים לחברות שונות, בהם נתקלתם בעבודתכם כרואי חשבון מבקרים, במסגרת ביקורת דוחותיהן הכספיים השנתיים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2012 (להלן – "הדוחות הכספיים"):

א . בחודש ינואר 2013 מכרה חברת יהלום בע"מ חלק מהותי של המלאי במחירים הנמוכים מעלותו כמוצג בדוחות הכספיים. נמסר לכם ע"י הנהלת החברה כי לאחר המכירה במחירים המוזלים דלעיל, שנועדה לשפר את תזרים המזומנים, חזרה החברה למכור את מוצריה במחירי המכירה הרגילים. **(2.5 נק').**

ב . נתבקשתם על ידי בעל מניות מיעוט בחברת ספיר בע"מ להעמיד לעיונו של רואה חשבון, שמונה מטעמו, את ניירות העבודה ששימשו בעריכת הביקורת של הדוחות הכספיים השנתיים של החברה ולמסור לו את כל ההסברים וההבהרות שיתבקשו על ידו. לטענת בעל המניות דלעיל, הינו זכאי לקבל מרואה החשבון המבקר כל מידע הקשור בדוחות הכספיים של החברה שבוקר על ידו והמאושרים על ידי בעל מניותיה. **(2.5 נק').**

ג. מנכ"ל חברת שחם בע"מ מסרב לחתום על דוחותיה הכספיים של החברה ועל הצהרת המנהלים מאחר ולטענתו הוא מונה למנכ"ל החברה רק לאחרונה ולא היה לו כל קשר לחברה בתקופה אליה מתייחסים הדוחות הכספיים. המנכ"ל הציע לכם כי סמנכ"ל הכספים יחתום במקומו על הדוחות הכספיים ועל הצהרת המנהלים שכן הוא זה שערך את הדוחות הכספיים. **(2.5 נק').**

ד. לא השתתפתם במפקד המלאי השנתי שנערך ביום 31 בדצמבר 2012 ע"י חברת בזלת בע"מ מאחר ומוניתם כרואי החשבון המבקרים של החברה לאחר תאריך המאזן. סעיף המלאי הינו מהותי בדוחות הכספיים של החברה. **(2.5 נק').**

ה. בהנחיות למפקד המלאי ליום 31 בדצמבר 2012 בחברת צור בע"מ התברר לכם כי חלק מהותי של מלאי החברה מצוי במחסני החברה בהולנד . **(2.5 נק').**

ו. חברת שמיר בע"מ משווקת את מוצריה בעיקר באמצעות חברה קשורה שהינה בבעלות בעל השליטה בחברה. בחודש דצמבר 2012 חל גידול ניכר במחזור מכירותיה של החברה לחברה הקשורה, שתרם לגידול חד ברווחי החברה. **(2.5 נק').**

ז. בביקורת הוצאות הפחת בדוחות הכספיים של חברת חלמיש בע"מ נמצא כי החברה שינתה את שיעורי הפחת על פיהם מופחתים חלק מנכסי החברה והתאימה אותם לשיעורי הפחת המפורטים בתקנות הפחת של מס הכנסה. **(2.5 נק').**

ח. בחודש ינואר 2013 הוחזרו לחברת חלמיש בע"מ חלק מהותי מהמוצרים שנמכרו על ידה בחודשים האחרונים של שנת 2012 לטענת הנהלת החברה, החזרת מוצרים הינה תופעה רגילה בחברה ולפיכך, אין לתת לכך ביטוי בדוחותיה הכספיים של החברה לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר ) 2012 **2.5 נק').**

***נדרש:***

הסבירו ונמקו כיצד יש לנהוג בכל אחד מהאירועים והמצבים שפורטו לעיל, ומהי השפעתם, אם קיימת, על תהליך הביקורת ועל חוות דעתכם על הדוחות הכספיים של החברות. נסחו את הקטעים הרלוונטיים בדוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים, המצריכים סטייה, במידת הצורך, מהנוסח האחיד של דוח המבקרים (בתשובתכם עליכם להתייחס בנפרד לכל אחד מהאירועים והמצבים שפורטו לעיל).

***שאלה מס' 2 – 10%***

במשרד רואי החשבון בו הנכם מועסקים נערך מחדש קובץ תוכניות הביקורת של הסעיפים הרלוונטיים השונים של הדוחות הכספיים השנתיים.

***נדרש:***

הכינו תוכנית ביקורת כללית של סעיפי הוצאות הנהלה וכלליות בדוחות הכספיים השנתיים.

***\*\*\* - שימו לב!! – לא נדרש להתייחס בתוכנית הביקורת לסעיפים ספציפיים של הוצאות הנהלה וכלליות.***

***שאלה מס' 3 – 10%***

הנכם מועסקים במחלקה המקצועית של משרד רואי חשבון. נתבקשתם לסייע בארגון מחדש של הטפסים הסטנדרטיים המשמשים בתהליך ביקורת הדוחות הכספיים של לקוחות המשרד.

***נדרש:***

א . נסחו טופס פניה סטנדרטי לבקשת אישורי יתרות של חייבים וזכאים לתאריך המאזן לשימוש לקוחות המשרד . **(5 נק').**

ב . נסחו טופס פניה סטנדרטי לבקשת אישורים על חשבונות בנק לתאריך המאזן לשימוש לקוחות המשרד. **(5 נק').**

***שאלה מס' 4 – 10%***

במהלך הביקורת של סעיפים מסוימים בדוחות הכספיים נוהגים להסתייע בדוחות גיול .

***נדרש:***

פרטו והסבירו אילו דוחות גיול המסייעים בביקורת הדוחות הכספיים מוכרים לכם והסבירו לגבי כל אחד מהם את מבנהו (שיטות הגיול השונות , אם קיימות) , מטרתו, את מי הוא משמש ולאילו צרכים.

**הקריה האקדמית - קרית אונו**

מבחן בקורס: יסודות הביקורת ב'

שנה: ג'

שנה"ל: תשע"ג סמסטר: ב' מועד:ג'

מרצים: יואב פיאטקובסקי - רו"ח, שי בן חמו – רו"ח

חלק: ב'

**הוראות לנבחן:**

1. פירוט מבנה המבחן: 8 שאלות.
2. חלק א: מחברת א' – שאלות 1-2

 מחברת ב' – שאלות 3-4

 חלק ב: מחברת ג' – שאלות 5-6

 מחברת ד' – שאלות 7-8

1. משך המבחן: חלק א' – שעתיים.

 הפסקה – 15 דקות.

 חלק ב' – שעתיים.

1. כל חומר עזר אסור בשימוש.

 **בהצלחה!**

***שאלה מס' 5 – 10%***

הינכם משמשים כרואי החשבון המבקרים של חברת נוי לי בע"מ , המפעילה רשת של חנויות למכירת דברי נוי לבית, הפרוסות ברחבי הארץ ומעסיקה כ – 90 עובדים. (להלן – "החברה").

להלן ביאור מתוך דוחותיה הכספיים של החברה לשנה שהסתימה ביום 31 בדצמבר 2012 המבוקרים על ידכם:

ביאור 12 – זכאים שונים ויתרות זכות

 31.12.2012 31.12.2011

 שקל חדש שקל חדש

מוסדות\* 210,320 170,050

עובדים 680,120 580,324

הפרשה לחופשה 343,000 384,500

מיסים נדחים 43,400 35,200

הוצאות לשלם 100,340 92,380

 \_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_

 1,377,180 1,262,454

 ====== ======

\*- בעיקר לרשות המיסים ולביטוח הלאומי.

***נדרש:***

הציגו נהלי ביקורת עיקריים לבדיקת הסעיפים לעיל.

* **יש להתייחס לכל אחד מהסעיפים בנפרד.**
* **יש להציג  *לא יותר* מ – 5 נהלים לכל סעיף.**

***שאלה מס' 6 – 10%***

במשרד רואי חשבון נערך דיון מקצועי לצורך רענון נוהלי הביקורת על דוחות כספיים המיושמים ע"י עובדי המשרד.

במהלך הדיון בנושא ביקורת סעיפי "רכוש קבוע" ו"פחת", הושמעו הדעות והאמירות דלקמן, המתייחסות למקרים ולנסיבות שונים:

א. "לצורך אימות סעיף "רכוש קבוע" בדוחות הכספיים, הכולל, בין היתר, מבנים, ציוד, כלי רכב

וכד', בסכומים מהותיים, על הגוף המבוקר לערוך מפקד של הרכוש הקבוע בתאריך המאזן, כדי

לאמת את קיומם ומצבם של הפריטים הכלולים בסעיף. מפקד זה הינו באחריות המבוקר, ואנו

אמורים לבקר את תקינותו לצורך הסתמכותנו עליו, כחלק מהביקורת של הרכוש הקבוע הכלול

בדוחות הכספיים. אם המבוקר יסרב לערוך מפקד כנ"ל, יש לראות בכך הגבלה בהיקף הביקורת

הנערכת על ידנו מסיבה שאינה מוצדקת, ויהיה עלינו להימנע מלחוות דעה על הסעיף או על

הדוחות הכספיים בכללותם, בהתאם לנסיבות". **(1 נק').**

ב. "במציאות דהיום, חלק ניכר מהרכוש הקבוע שבשימוש הגופים, אינו שייך להם, אלא הינו

מושכר בהסדרי שכירות שונים ומגוונים. כתוצאה מכך, החיים שלנו כמבקרים הופכים להיות

הרבה יותר פשוטים - פחות רכוש קבוע לבדיקה ופחות אחריות בהקשר זה. בדיקת כל הרכוש

הקבוע המושכר תעשה ע"י החברות המשכירות ורואי החשבון שלהן ולא על ידנו. כל שעלינו

לעשות, אם בכלל, הוא לבקש להמציא לנו אישורים של החברות המשכירות על הרכוש המושכר על

ידן לגופים המבוקרים". **(1 נק').**

ג. "נראה לי מוזר שפריטי רכוש קבוע מסויימים הנמצאים אצל החברות המבוקרות בהסדרי

שכירות, כלולים ומוצגים, בו זמנית, הן בדוחות הכספיים של הלקוחות שלנו והן בדוחות של

חברות הליסינג המשכירות, ולא זאת בלבד - אלא בסכומים שונים. אין לקבל מצב אבסורדי זה

בדוחות הכספיים, ויש להסתייג מכך בחוות דעתנו. " **(1 נק').**

ד. "יש להקפיד כי ברכישת מקרקעין ע"י המבוקרים, תעשה הפרדה רישומית בין מרכיב הקרקע

ומרכיב המבנה שעליה. הפרדה זו חיונית כדי לאפשר פיצול המכירה של המקרקעין בעתיד בין

המבנה והקרקע. אם לא ניתן להפריד ביניהם, מאחר ונרכשו כמקשה אחת – יש לרשום את שני

המרכיבים בסכום אחד ולטפל בהם כפריט אחד לכל דבר ועניין". **(1 נק').**

ה. "בחישוב הוצאות הפחת של פריטי הרכוש הקבוע יש להקפיד כי המבוקרים חישבו את הוצאות הפחת בספרי החשבונות עפ"י שעורי הפחת שנקבעו ופורסמו בתקנות הפחת של מס הכנסה. אלה הם שיעורי הפחת המחייבים במדינה ועל פיהם יש לנהוג". **(1 נק').**

ו. "הוצאות הפחת, שהינן סעיף תוצאתי, נבדקות בנפרד מסעיפי הרכוש הקבוע, שהינו סעיף מאזני, ולעיתים ע"י מבקרים שונים בצוות הביקורת של אותו גוף. יש לכך יתרונות וחסרונות, ולא ברור לי מה עדיף מבחינת תכנון תהליך הביקורת". **(1 נק').**

**נדרש**:

א. חוו דעתכם על האמור לעיל ועל השלכותיו על תהליך הביקורת בחברה (**יש להתייחס בתשובה** **לכל סעיף בנפרד**). (**6 נק'**)

ב. הציגו את עיקרי תוכנית הביקורת העוסקת בסעיף "רכוש קבוע", כחלק מביקורת הדוחות הכספיים השנתיים של חברה. **(4 נק').**

***שאלה מס' 7 – 10%***

במהלך תדרוך צוותי הביקורת של המשרד, בו הנכם מועסקים, לקראת ביקורת מפקדי המלאי לסוף השנה בתאגידים המבוקרים ע"י המשרד, הושמעו הדעות והאמירות כלהלן:

1. "ישנן חברות שעדיף שהמלאי שלהן ייפקד על ידן באופן מדגמי , ע"פ מדגם מייצג, במקום לפקוד אותו במלואו, מאחר ועדיף אצלן לפקוד פחות מלאי וביסודיות מאשר את כל המלאי ובשטחיות". **(2 נק').**

2. "בחברות בהן צפויים קשיים בעריכת מפקד המלאי לסוף השנה ובהתאמת המצאי לרישומי המלאי , עדיף להקדים במספר ימים ואולי אפילו בשבוע או בשבועיים את מועד מפקד המלאי של סוף השנה וזאת כדי להותיר זמן לבירורים והתאמות ככל שיידרשו". **(2 נק').**

3. "ישנן חברות שאין טעם בהשתתפות נציגי המשרד במפקד המלאי המתוכנן על ידן שכן עובדי המשרד אינם מתמצאים במלאי הנפקד מאחר ואין הם בעלי ידע והבנה בתחום המוצרים המיוצרים ע"י החברות ובמקרים מסויימים אף אינם מסוגלים לזהות את המלאי הנפקד שחלקו הינו מוצרים בתהליך הייצור וחומרי גלם". **(2 נק').**

4. "קיימת אפשרות להמיר את מפקד המלאי השנתי בסוף השנה במפקדי מלאי חלקיים שייערכו במשך השנה. מוצע להמליץ ללקוחות המשרד לבחור בשיטת המפקדים החלקיים ולהעדיפה על עריכת מפקד כללי אחד בסוף השנה" . **(2 נק').**

5. "ישנן חברות בהן הבקרה הפנימית בחברה בכל הקשור לניהול המלאי ורישומיו הינה ירודה וצפוי, על פי נסיון העבר, כי יימצאו בהן הפרשים מהותיים בין הכמויות הנספרות לכמויות הרשומות בספרי המלאי. במקרים אלה, חבל להשקיע זמן בהתאמת כמויות המלאי הנפקדות לרישומים בספרי המלאי של החברה , שכן בכל מקרה כמויות המלאי שישמשו בסיס לקביעת ערכו לתאריך המאזן יהיו הכמויות המצויות בפועל ולא הכמויות התיאורטיות הרשומות בספרים ולכן ניתן להתעלם מכמויות המלאי הרשומות בספרים". **(2 נק').**

***נדרש:***

חוו דעתכם על הדעות והאמירות דלעיל. (**יש להתייחס בתשובה לכל סעיף בנפרד!!!).**

***שאלה מס' 8 – 20%***

##### ענו בקצרה על מגוון השאלות הבאות (נמקו ובססו את תשובותיכם) (משקל כל אירוע 2 נק'):

א. האם משלוח בקשה לאישור יתרה בשיטה החיובית עדיף תמיד על פני משלוח אישור יתרה בשיטה השלילית?

ב. האם העובדה שיתרת כרטיס עו"ש בספרי החברה אינה תואמת את יתרת חשבון העו"ש בספרי הבנק לאותו תאריך מעידה על ליקויים ברישומי החברה?

ג. האם בדיקת שלמות היא נוהל ביקורת הכרחי בביקורת סעיפי הנכסים?

ד. האם קיימים הבדלים בין ביקורת הפרשות לביקורת התחייבויות תלויות?

ה. מהי בדיקת רציפות ומהי זיקתה לתהליך הביקורת?

ו. האם נדרש רואה החשבון המבקר , בהכרח, להסתייג או לתת חוות דעת שלילית על דוחותיה הכספיים של חברה הערוכים על בסיס מזומן?

ז. האם מוטלת חובה על רואה החשבון המבקר להיות נוכח בספירת מלאי של המבוקר, המצוי במחסני הערובה בנמל חיפה?

ח. האם רשאית חברה לרשום כנכס בדוחותיה הכספיים זכויות פטנט שרכשה ואשר האגרה השנתית בגינן לא שולמה לרשם הפטנטים?

ט. האם רשאית חברה, המנהלת מערכת מידע ממוחשבת, לבצע מפקד מדגמי של הרכוש הקבוע?

י. האם רשאי רואה חשבון מבקר להיות נוכח במפקד מלאי של חברה כאשר אינו מתמצא בפריטי המלאי הנפקד?