

## ביקורת חשבונות

מרצה: רו"ח רוני סיון  
מתרגל: רו"ח אייל אברהם

סמסטר ב' תשע"א  
מועד ב'

יום שני 12.9.11, שעה 09:00	מועד הבחינה:
שלוש שעות	משך הבחינה:
4 עמודים	מס' עמודים:
אסור השימוש בחומר עזר.	חומר עזר:

J-33

בהצלחה !!

### הוראות חשובות לצורך סריקת מחברת הבחינה:

- נא להמנע מכתובה בעט ירוק או בעפרון.
- נא לא לכתוב בתחום השוליים.

בתום הבחינה על התלמיד להקפיד ולמסור למשגיחה באופן אישי את גיליון ומחברות הבחינה, ולהמתין עד אשר תסמן המשגיחה את המסירה.

## שאלה מס' 1 (24%)

להלן תאור של אירועים ומצבים שונים, בלתי תלויים זה בזה, המתייחסים לחברות שונות, בהם נתקלת בעבודתך כרואה חשבון המבקר, בהקשר לביקורת דוחותיהן הכספיים השנתיים לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2010 (להלן - "הדוחות הכספיים"):

1. במהלך ביקורת הדוחות הכספיים של חברת יהלום בע"מ (להלן - החברה"), נמצאו העברות כספיות בלתי מזהות, בסכומים גדולים, מחשבוניות הבנקים של החברה בחו"ל. ההעברות הכספיות לא לוו במסמכים כלשהם והן מסתכמות בכ- 8% ממחזור המכירות של החברה בחו"ל. נמסר לך כי העברות דלעיל הינן עמלות ששילמה החברה לקידום עסקאותיה במדינות אפריקאיות, ואין כל אפשרות לזהות את מקבלי הכספים ו/או להמציא מסמכים ו/או ראיות בהקשר זה.
2. מנכ"ל חברת ברקת בע"מ (להלן - "החברה") מסרב להמציא לעיונו של רו"ח יעקב דובדבני פרוטוקול מסויים של ישיבת דירקטוריון החברה. המנכ"ל תירץ סירובו זה בכך שהפרוטוקול עוסק בתנאי הארכת הסכם ההעסקה האישי שלו, שהינם סודיים, אינם רלבנטיים לתהליך הביקורת של הדוחות הכספיים של החברה, והינם כוללים ציטוטים חסויים של אמירות שונות של חברי הדירקטוריון. המנכ"ל הציע כי ימסור לרו"ח יעקב דובדבני מסמך שנערך על ידו הכולל את תמצית תנאי העסקתו.
3. במהלך ביקורת סעיף החייבים בדוחות הכספיים של חברת תרשיש בע"מ (להלן - החברה") נמצא חוב גדול של חברת קורל בע"מ. קורל בע"מ נמנית על לקוחותיה הגדולים והמוערכים של החברה. הינך רואה חשבון המבקר של חברת קורל בע"מ וידוע לך כי לאחרונה חלה הרעה במצבה הכספי.
4. במהלך הביקורת של דוחותיה הכספיים של חברת אמטיס בע"מ (להלן - החברה"), נודע לך כי בעלי המניות בחברה מנהלים מו"מ למכירת כל אחזקותיהם בחברה, וזאת במחיר הנמוך משמעותית מהונה העצמי של החברה, כמוצג בדוחותיה הכספיים.
5. בביאור "המדיניות החשבונאית" בדוחות הכספיים של חברת אודם בע"מ (להלן - החברה"), נכתב כי "המלאי מוצג לפי הערכת ההנהלה שאינה עולה על שוויו בשוק", ולפיכך נמסר לך ע"י הנהלת החברה כי אין טעם בעריכת מפקד המלאי בחברה.
6. בעת מפקד המלאי בחברת איזמרגד (להלן - החברה") שנערך ביום 31 בדצמבר 2010, חלק מהותי של המלאי היה מצוי בדרך ללקוחות החברה בחו"ל.

### בדרש:

הסבר ונמק כיצד יש לנהוג בכל אחד מהאירועים והמצבים שפורטו לעיל, ומה השפעתם, אם קיימת, על תהליך הביקורת של הדוחות הכספיים של החברות.

## שאלה מס' 2 (20%)

במהלך הביקורת של דוחות כספיים, עשוי המבקר להידרש להשיג ראיות ביקורת, הכוללות, בין היתר, קבלת חוות דעת משפטיות בנוגע לתביעות, חילוקי דעות ופרשנות של הסכמים וחוקים.

נוהל מקובל, בהקשר זה, הוא כי רואה החשבון המבקר יקבל מכתב מיועציו המשפטיים של התאגיד ("LEGAL LETTER", להלן - "מכתב המשפטים"), וזאת במענה למכתב פנייה אליהם מטעם הגוף המבוקר (להלן - "מכתב הפנייה").

## שאלה מס' 2 - המשך

במהלך ביקורת הדוחות הכספיים של חברת מבני עד בע"מ לשנת 2010 (להלן – "החברה"), נתקלת במספר מצבים כדלהלן:

1. יועציה המשפטיים של החברה מוכנים להעביר את מכתב המשפטים רק להנהלת החברה, בטענה כי הם אינם מכירים את רואי החשבון של החברה, ומבהינתם החברה היא הלקוח והיא זו שתקבל את שירותיהם.
2. לגבי רוב התביעות שהוגשו נגד החברה, ושפורטו במכתב המשפטים, מצוין כי אין באפשרותם של היועצים המשפטיים להעריך את סיכויי התביעות ואת הסבירות שהחברה תאלץ לשאת בתשלומים לתובעים בעקבות התביעות.
3. הנהלת החברה מסרבת לאפשר לך לעיין בפרוטוקול של ישיבת הדירקטוריון, בו נידונה תביעה בסך 5.5 מיליון שקל, שהוגשה נגד החברה על ידי אחד מלקוחותיה.
4. בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2010 לא נרשמו הוצאות מהותיות, לא נערכו הפרשות לתביעות תלויות, ולא ניתן מידע בביאורים, בקשר לתביעות שהוגשו כנגד החברה. לטענת חשב החברה, התביעות שהוגשו כנגד החברה לא היו כרוכות בהוצאות מהותיות, ואינן מצריכות מתן ביטוי וגילוי בדוחות הכספיים של החברה, וזאת על פי כללי חשבונאות מקובלים.

### נדרש:

פרט את התייחסותך לכל אחד מהמצבים שתוארו לעיל, והסבר כיצד, אם בכלל, משפיע האמור לעיל על עריכת הביקורת של דוחותיה הכספיים של החברה לשנת 2010.

## שאלה מס' 3 (18%)

בדיון מקצועי שנערך במשרד רואי חשבון, לצורך רענון הנהלים ותכניות הביקורת הנהוגים במשרד, הושמעו הדעות וחילופי הדברים הבאים:

במענה לדבריו של רו"ח לבני: "כי במסגרת תהליך ביקורת הדוחות הכספיים של תאגידים, על מבקרי החשבונות לסקור את פוליסות הביטוח שהוצאו לתאגידים", אמר רו"ח שחורי: "מה לביקורת הדוחות הכספיים ולפוליסות הביטוח? יתירה מזאת-סקירת פוליסות הביטוח מצריכה ידע מקצועי בתחום הביטוח, שאינו מצוי בדרך כלל אצל מבקרי החשבונות, ולפיכך, הנוהל המוצע לא יתרום לתהליך הביקורת, ואין זה מתפקידו של רואה החשבון המבקר לעשות זאת".

### נדרש:

1. הסבר ונמק את התייחסותך לאמירות ולחילופי הדברים שצוטטו לעיל.
2. הסבר כיצד על רואה החשבון המבקר לנהוג כאשר הוא מגלה במהלך הביקורת של הדוחות הכספיים ליקויים, או חשש לליקויים, בנוהלי הביטוח המיושמים בחברה.
3. הסבר ונמק האם לדעתך העדר ביטוח נאות של נכסי החברה, מצריך התייחסות בדוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים של החברה.

## שאלה מס' 4 (20%)

במסגרת תפקידך כמנהל ביקורת במשרד רואי חשבון, בו הנך מועסק, מוטל עליך לעבור על תיקי ניירות העבודה, במטרה לוודא את איכות הביקורת שנערכה על ידי הכפופים לך ולאתר חוסרים וליקויים בתיעוד הביקורת שנערכה. בעקבות בדיקה שערכת כאמור, באחד מתיקי הביקורת, נמצא על ידך כי תיעוד נוהלי הביקורת שננקטו, לצורך בדיקת סעיפי הרכוש הקבוע וההתחייבויות, לוקה בחסר ואף גובל ברשלנות. יתירה מזאת, לא ניתן להבחין מתוך ניירות העבודה בשוני שבין נוהלי הביקורת שננקטו לבדיקת סעיפי הרכוש לבין אלה המתייחסים לבדיקת ההתחייבויות.

### גדרש:

1. פרט את ההבדלים בין ביקורת סעיפי הרכוש לבין ביקורת סעיפי ההתחייבויות, במסגרת ביקורת דוחות כספיים שנתיים.

2. הכן תכנית ביקורת לבדיקת סעיף "הלוואות לזמן ארוך מבנק" בדוחות הכספיים השנתיים.

## שאלה מס' 5 (18%)

במהלך הביקורת של סעיפים מסוימים בדוחות הכספיים נוהגים להסתייע בדוחות גיול [AGING REPORTS].

### גדרש:

פרט והסבר אילו דוחות גיול המסייעים בביקורת הדוחות הכספיים מוכרים לך, והסבר לגבי כל אחד מהם את מבנהו (שיטות הגיול השונות, אם קיימות), מטרתו, את מי הוא משמש ולאיזה צרכים.