

אוניברסיטת תל-אביב  
הפקולטה לניהול  
בית הספר למוסמכים במינהל עסקים  
החוג לחשבונאות

מס' התלמיד \_\_\_\_\_

מס' גיליון \_\_\_\_\_

**יסודות ביקורת חשבונות**  
רו"ח רגינה אונגר, רו"ח ישראל נקל  
פרופ' הרצל פטל, מר' יחיאל פרידמן

סמס' ב' תש"ע  
מועד א'

יום שלישי 6.7.10 שעה 14:00	מועד הבחינה:
שלוש וחצי שעות (לא תינתן הארכה)	משך הבחינה:
9 עמודים (כולל גיליון תשובות)	מס' עמ' בבחינה:
חומר העזר שסוכם מראש כחוברת למבחן	חומר עזר:

E-59

**בהצלחה!**

הוראות חשובות לצורך סריקת מחברת הבחינה:  
- נא להמנע מכתיבה בעט ירוק או בעפרון.  
- נא לא לכתוב בתחום השוליים.

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

כל הזכויות שמורות © מבלי לפגוע באמור לעיל, אין להעתיק, לצלם, להקליט, לשדר, לאחסן במאגר  
מידע, בכל דרך שהיא, בין מכנית ובין אלקטרונית או בכל דרך אחרת כל חלק שהוא מטופס הבחינה.

## חלק א' - שאלות פתוחות-80% נקודות

### שאלה מספר 1 (15 נקודות)

בדיון שנערך במשרד רואי חשבון "עמי תמי ושות'" שעסק בלקחים שיש להפיק מאופן התנהלות הביקורת בשנת 2009, הושמעו הטענות הבאות:

אפרת: אני אומנם מעט שנים יחסית במשרד, אך לדעתי אין צורך להיות כל כך לחוצים בתקופת הביקורת. נכון, נתקלנו בסוגיות חדשות, אך בשל כך לא צריך להיכנס להיסטריה, בדרך כלל הלקוח דואג להסביר את הטיפול החשבונאי ומגבה הסברים אלה עם תחשיבים וראיות מבססות. אלוהים חנן אותנו בדעת, וזאת בין היתר בכדי להפעיל שיקול דעת במצבים אלה ולבחון האם ההסברים והניירת שהלקוח סיפק מניחים את הדעת. בסך הכל ישנן שתי מגבלות בביקורת, ואני לפחות לא מתרגשת מהם.

סיון: כשאני מגיעה ללקוח לצורך עריכת ביקורת ונתקלת בסוגיה לא מוכרת, אינני שועה להסבריו של הלקוח אלא פונה לתקנים ובוחנת כיצד נכון לטפל חשבונאית בסוגיה הניצבת בפנינו. אני כל הזמן פועלת בעת עריכת ביקורת, מתוך הנחה כי הנני נתונה להונאה על ידי ההנהלה. שיקול דעת משחק תפקיד רק בפיננסית ולא בביקורת.

אמיר: קראתי בעיתון כי בית המשפט פסק לאחרונה בפסק דין מגאסון, כי רואי החשבון התרשלו והציגו מצג שווא בפני בנק דיסקונט. הדוחות הכספיים שרואי החשבון ביקרו היו שגויים ומטעים ולמרות זאת חוות דעתם של רואי החשבון המבקרים היתה בלתי מסוייגת. פסק דין זה הוציא את מועצת רואי החשבון משלוותו, המועצה טענה כי בית המשפט הגזים במידת האחריות המיוחסת לרואה החשבון במקרה זה וכי אין בכוונת המועצה לשקוד על השמרים כי אם לצאת להגנת רואי החשבון.

רותי: גם אני קראתי את פסק הדין. אני חושבת שחשוב להכיר בחשיבות העצומה של עריכת ביקורת כהלכתה וזאת בגלל הקלות הבלתי נסבלת שרואה חשבון ימצא את עצמו אשם בהתרשלות ומשלם נזקים בהתאם.

### נדרש

חוזה דעתך על האמור לעיל (יש להתייחס לכל אחד מהדוברים בנפרד).

## שאלה מספר 2 (24 נקודות)

פרט האם נפגע במקרים להלן (יש להתייחס לכל מקרה בנפרד) אי תלותו של רואה החשבון המבקר, פרט ונמק תוך התייחסות להנחיות לשכת רואי החשבון, הנחיות הרשות לניירות ערך ותקנות רואה חשבון (ניגוד עניינים ופגיעה באי-תלות כתוצאה מעיסוק אחר (תוך מתן כלל האפשרויות לסוגי חברות- פרטית, וציבורית).

א. הינך בעל/ת משרד רו"ח עצמאי "גל רו"ח". בחודש שעבר קיבלת פניה מצד משרד רואי החשבון "נועם ושות'" לבצע עבורם עבודת הערכת שווי ואקטואריה ללקוח שלהם, "אורן הנדסה ותשתיות" מכיוון שאינם רשאים לעשות זאת בעצמם. אורן, מייסד ומנכ"ל "אורן הנדסה ותשתיות" הינו אחיד.

ב. הינך שותף/ שותפה במשרד רואי החשבון המבקרים של חברת "אדמונד בע"מ". חברת "אדמונד בע"מ" פנתה אליך בבקשה לנהל את חשבונותיה (הנהלת חשבונות) כיוון שהשותף האחראי על התיק שלהם, רו"ח יאיר טען כי אינו יכול לבצע עבודה זאת. למרות סירובו של שותפך, רו"ח יאיר, החברה עדיין רוצה לבצע את הנהלת החשבונות במשרדך כדי שלפחות את/ה תפקחי בנושא הנהלת החשבונות על הצוות של רו"ח יאיר המכיר את התיק כבר שנים רבות.

ג. הינך רואה/ת המבקר/ת של חברת "נועם ושות'". אחיד מחזיק במניות "נועם ושות'" בשיעור של 15%.

ד. הינך שותף/ שותפה במשרד רואי החשבון המבקרים את חברת "רני 5", חברה מובילה בתחום המים המינרליים. לאור הצעת מחיר זולה בהרבה שניתנה ע"י חברת "נחלים" (המתחרה של "רני 5") החלטת לשים בביתך מכשיר של חברת "נחלים" שיחליף את המכשיר הקיים בביתך (של חברת "רני 5").

ה. הינך סניור/ית בצוות הביקורת המבקר את חברת "ההזדמנויות בע"מ". סמנכ"ל הכספים של החברה פנה אליך בהצעה להתמנות כחשב/ת של החברה אך ביקשת ממנו להמתין עם ההצעה עד לתום התקופה המבוקרת, דהיינו- עד סוף השנה.

ו. הינך שותף/ שותפה במשרד "תומר ושות'". פנה אליך לקוח פוטנציאלי חדש המעוניין בקבלת שירותי ביקורת על הדוחות הכספיים וביקורת דו"ח התאמה לצרכי מס. כיום החברה פרטית אך ככל הנראה תבוצע הנפקה בעוד כחצי שנה. בשל חוסר הבהירות לגבי העתיד- הציע הלקוח שבמכתב ההתקשרות לא יירשם סכום שכר הטרחה אך הציע לכתוב שכל סכום שייקבע על ידי משרד "תומר ושות'" ישולם בתוך 60 ימים.

### שאלה מספר 3 (21 נקודות)

א. האם לדעתך על רואה החשבון המבקר למסור את תיקי ניירות העבודה שלו לגורמים המפורטים להלן:

1. דרישת מפקח מס הכנסה (2%)
2. דרישת הלקוח לקבל נייר עבודה המפרט את הערכת רואה החשבון המבקר לנאותות הבקרה הפנימית במבוקר ומידת הסתמכותו עליה (2%)
3. דרישת הממונה על ההגבלים העסקיים (2%)
4. בקשה ממשקיע המעוניין להשקיע בחברה המבוקרת על ידי רואה החשבון (2%)
5. דרישה מהמשטרה בנושא שטרס הובא לדין בבית המשפט (2%)

ב. להלן טיוטת מודעה לפרסום שהכין משרד פרסום לפירמה לראיית חשבון:

מחירי סוף השנה במשרד "המוצלחים בע"מ"!!!  
לכבוד סוף השנה, אנו מציעים מתן השירותים הבאים:

1. ייעוץ מס לחברות בתעריף 150 ₪ לשעה או לפי תחשיב של 15% מהחיסכון במס, לפי הגבוה מביניהם.
2. שירותי ביקורת לחברות- חוות דעת שנתית ראשונה - חינם.

השירותים יינתנו על ידי רואי החשבון המיומנים ביותר בתחום המיסוי.  
בין עובדינו נמנים: בעלי תארים מתקדמים כמו תואר שני ודוקטורים, אקטוארים ושמאים.

המשרד קיים 15 שנה ושותפיו הם: רוי"ח אהרון חלפון ורוי"ח ניר המהיר.  
משרדינו ממוקם בלב תל אביב וישנה גישה נוחה מכל מקום בארץ.  
לפרטים נא לפנות לרוי"ח אהרון חלפון בטלפון 7151117 – 03

**נדרש:**

פרט את הליקויים הקיימים בטיוטה זו.

## שאלה מספר 4 (20 נקודות)

חברת השעשוע בע"מ מפעילה מרכז ספורט הכולל, בין השאר, בריכת שחיה. כחלק מביקורת הביינים בסעיף "הכנסות מהפעלה" נתבקשת לבדוק את טיב הבקרה הפנימית לגבי התקבולים מדמי כניסה לבריכת השחייה. בשעות הפתיחה מוצבים שני עובדים בכניסה לבריכה הגובים 50 ₪ מכל מבוגר ו- 25 ₪ מילד עד גיל 12. לקוחות קבועים המחזיקים בכרטיס מנוי נכנסים עם הצגת כרטיס המנוי. הבריכה מופעלת על ידי שתי משמרות של עובדים. מיד עם תום משמרת מועברת הגביה המרוכזת על ידי אחד העובדים לידי הקופאי, הסופר את התקבולים בנוכחות העובד ומפקידם בכספת. בצוהרי כל יום מופקדים הכספים שנצטברו בבנק על ידי הקופאי ואחד העובדים נלווה אליו. טופסי ההפקדה מרוכזים על ידי הקופאי המעבירים מידי שבוע להנהלת החשבונות לצורך רישום הכנסות.

הינך נדרש:

- א. עמוד על הליקויים הקיימים לדעתך בפיקוח על ההכנסות מדי כניסה. (9)
- ב. תן המלצות לצורך תיקון כל ליקוי. (7)
- ג. מהם הפרמטרים שיש לעמוד בהם בכדי לשמש בתפקיד מבקר פנים בהתאם לחוק הביקורת הפנימית? (4)

חלק ב' - שאלות רב ברירה - 20 נקודות (2 נקודות לכל שאלה)

נא לענות בעמוד התשובות המצורף לפי ההוראות

1. כאשר נודע לרואה החשבון המבקר אגב פעולת הביקורת, על ליקויים מהותיים בבקרה החשבונאית של החברה יש להודיע על כך:

א. לרמה ממונה אחת מעל לזו האחראית על התחום בו נמצאו הליקויים.

ב. ליושב ראש הדירקטוריון

ג. למנכ"ל

ד. לבעלי המניות על ידי תיאור הדברים בחוות הדעת

2. אריק, סטודנט בקורס יסודות הביקורת הסתבך בהבנת מרכיבי סיכון הביקורת. הוא לא הבין מי שולט ועל מה שולטים. משה אופניק, המרצה בקורס, גער בו על כך שנמנם בשיעורים, אך לפני משורת הדין עשה לו קצת סדר בראש:

א. סיכון הביקורת מורכב משלושה סיכונים, כאשר הסיכון המובנה הינו נתון, ואינו ניתן לשליטה. (הכוונה "לא נתון לשליטה" הנה, הן על ידי הגוף המבוקר והן על ידי המבקר)

ב. סיכון הביקורת מורכב משלושה סיכונים, כאשר סיכון החשיפה הינו נתון, ואינו ניתן לשליטה.

ג. סיכון הביקורת מורכב משלושה סיכונים, כאשר סיכון החשיפה וסיכון הבקרה אינם ניתנים לשליטה.

ד. סיכון הביקורת מורכב משלושה סיכונים, כאשר סיכון הבקרה וסיכון מובנה אינם ניתנים לשליטה.

3. האם מי שעמד בתנאים הבאים – רשאי לשמש רו"ח, אם אותו שירות נתיחד בחיקוק לרואה חשבון: א – הוא בגיר ב- עבר בהצלחה בחינות המועצה ג- סיים שנתיים התמחות?

א. רק תנאי א ו-ב חייבים להתקיים

ב. על כל התנאים להתקיים

ג. לא, עליו להיות בעל רישיון בר תוקף.

ד. כן, אך רק אם שילם גם את האגרה.

4. מהם העונשים שמועצת רואי חשבון יכולה להטיל – ומתי מפרסמים את שם רואה החשבון?

א. התראה, נזיפה, הפסקת תוקף הרישיון לתקופה ושלילת הרישיון. אין לפרסם את שם רואה החשבון.

ב. נזיפה, התראה, הפסקת תוקף הרישיון לתקופה ושלילת הרישיון. במידה והמועצה החליטה להעניש, עליה לפרסם את שם רואה החשבון.

ג. התראה, הפסקת תוקף הרישיון לתקופה ושלילת הרישיון. הפרסום יכול להעשות כאשר הוחלט להעניש ובלבד שלא מדובר בהתראה.

ד. התראה, נזיפה, הפסקת תוקף הרישיון לתקופה ושלילת הרישיון. הפרסום יכול להעשות כאשר הוחלט להעניש ובלבד שלא מדובר בהתראה.

5. מה תפקידה של מועצת רו"ח?

- א. תפקידה העיקריים של המועצה הם : עריכת בחינות לקראת קבלת רשיון רואה חשבון, פיקוח על התמחות ועל תלויות בגין התנהגות שאינה הולמת את כבוד מקצוע רואה החשבון.
- ב. תפקידה העיקריים של המועצה הם : עריכת בחינות לקראת קבלת רשיון רואה חשבון, פיקוח על התמחות ועל הוצאת תקנים חדשים.
- ג. תפקידה העיקריים של המועצה הם : עריכת בחינות לקראת קבלת רשיון רואה חשבון, פיקוח על התמחות ועל אופן התנהלותם של לשכת רואי החשבון והמוסד לתקינה חשבונאית.
- ד. אף תשובה אינה נכונה

6. לאחרונה הצטרף למשרדך עובד רו"ח המומחה בחברות תשתית ועבודות עפר (בעל ניסיון של 10 שנים בתחום חברות פרטיות וחברות שנסחרות בבורסה בישראל ובח"ל). האם ניתן לקבל מינוי כרואה חשבון מבקר של חברה העוסקת בתחום עבודות עפר ותשתית כאשר לא עסקת בעבר בחברות תשתית ועבודות עפר, אולם הינך מעסיק מומחה הכפוף אליך בנושא הנדון ?

א. בכל מקרה אסור לקבל את המינוי המוצע מאחר ורואה החשבון אינו מיומן בנושא ואין זה משנה אם צורך למשרדו מומחה בתחום.

ב. ניתן לקבל את המינוי המוצע בכל מקרה.

ג. ניתן לקבל את המינוי המוצע רק אם רואה החשבון ילמד את הנושא (לרבות ישתלם השתלמויות בנושא) ויתנסה בנושא ובכך יהיה מיומן ויוכל לעבוד עפ"י תקן המיומנות ואף יוכל לתכנן את הביקורת, לפקח עליה ולהסיק מסקנות.

ד. במקרה המתואר ניתן לספק שירותים נלווים בלבד.

7. מהו הנוהל על פיו ניתן לסיים כהונת רואה חשבון מבקר בחברה ציבורית על פי חוק החברות, התשנ"ט-1999?

א. סיום הכהונה נעשה על ידי האסיפה הכללית תוך הפעלת שיקול דעתה הבלעדי בנושא.

ב. סיום הכהונה נעשה על פי שיקול דעתה הבלעדי של ועדת הביקורת. ועדת הביקורת מודיעה

זאת לאסיפה הכללית והיא מכריזה על סיום הכהונה.

ג. סיום הכהונה נעשה על ידי האסיפה הכללית לאחר שהובאה בפניה עמדת ועדת הביקורת, זאת

לאחר שועדת הביקורת נתנה לרואה החשבון הזדמנות סבירה להביע את עמדתו בפניה.

ד. לא ניתן לסיים כהונת רואה חשבון מבקר ללא הסכמת רשם החברות.

8. מה מהגורמים הבאים יש לו השפעה הפוכה על גודל הדגימה בביקורת?

א) הערכת המבקר את הסיכון המובנה.

ב) סך הטעויות שרואה החשבון המבקר מוכן לקבל.

ג) גודל האוכלוסייה.

ד) אף אחת מהתשובות.

9. כאשר מעוניינים להביא לסיום את כהונתו של רואה חשבון מבקר בחברה ציבורית:

א. יש לתת למבקר הזדמנות סבירה להביא את עמדתו בפני האסיפה הכללית.

ב. יש לתת למבקר הזדמנות סבירה להביא את עמדתו בפני הרשות לניירות ערך.

ג. יש לתת למבקר הזדמנות סבירה להביא את עמדתו בפני ועדת הביקורת.

ד. תשובות א ו- ג נכונות

10. דוד, חבר ילדות, המשמש כמבקר הפנימי בחברת "פרו ורבו- בע"מ", ביקש כי תעניין בדוח הביקורת שהפיק לחברה, שזה עתה יצא חס מהתנור. למגינת ליבו, הסברת כי על המבקר הפנימי להגיש את דוח הביקורת שלו על כל ממצאיה ל:

א. דירקטור חיצוני בועדת הביקורת

ב. אסיפה הכללית.

ג. יו"ר הדירקטוריון.

ד. הנהלת החברה.



## יסודות ביקורת חשבונות

סמס' ב' תש"ע 6.7.10

• גיליון תשובות

מס' גיליון: \_\_\_\_\_

מס' תלמיד: \_\_\_\_\_

הקפד למלא את התשובה במספר המתאים לשאלה. (לכל שאלה ישנה תשובה אחת נכונה).  
יש לסמן את התשובות הנכונות בעט ולא בעפרון.

א	ב	ג	ד	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	1.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	3.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	4.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	5.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	6.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	7.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	8.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	9.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	10.