

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

מס' גיליון: _____

מס' התלמיד: _____

יסודות ביקורת חשבונות

מרצים: רו"ח רגינה אונגר, פרופ' הרצל פטל

מתרגלים: רו"ח ישראל נקל, מר יחיאל פרידמן

סמסטר ב' תשס"ט

מועד א'

מועד הבחינה: יום ראשון 26.7.09, שעה 14:00

משך הבחינה: שלוש שעות

מס' עמודים: 8 עמודים

חומר עזר: חומר העזר שסוכם מראש כחוברת למבחן.

E-56

ב ה צ ל ח ה !!

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.

חלק א' - שאלות פתוחות-80% נקודות

שאלה מספר 1 (20 נקודות)

מונית לאחרונה כמבקר החשבוניות של רשת המלונות פילטון בישראל בבעלותה של ברצלונה פילטון (להלן - "החברה"). לחברה יש בתי מלון בכל רחבי מדינת ישראל. כל מלון עובד באופן עצמאי, אחראי לביצועים שלו ועובד באופן הבא. המלונות בישראל הינם היפים ביותר בישראל וקיים ביקוש אדיר לחדרים במלונות אלה (סה"כ יש בכל מלון כ-120 חדרים).

להלן אופן העבודה בכל מלון:

כל מלון מקבל הזמנות על ידי טלפון בלבד הנמצא אצל פקידת הקבלה (קיימות 2 פקידות קבלה בכל מלון בלבד העובדות במשמרות של שבוע-שבוע). פקידת הקבלה מקבלת את ההזמנה ורושמת במחברת את פרטי ההזמנה. בזמן ההזמנה לוקחת הפקידה את פרטי הטלפון של המזמין את תאריך ההגעה והעזיבה, מספר האנשים וסוג החדר (קיימים שני סוגים – רגיל או סוויטה). בסיום ההזמנה שולחת הפקידה פקס בכתב יד התתום על ידה ובו היא כוללת אישור על ההזמנה את הפרטים שסוכם ואת המחיר ליום בחדר. את ההזמנה היא מתייקת בקלסר המחולק לפי תאריכי הגעה.

כאשר מגיע האורח למלון ומציג את ההזמנה הוא מקבל חדר לפי בחירתה של פקידת הקבלה ופרטים על החדר נרשמים בכרטיס החדר בקלסר החדרים. בסיום השהייה האורח משלם במזומן על החדר ועל האוכל והמשקאות לפי הצהרתו על הכמות שהשתמש באותה תקופה. פקידת הקבלה לוקחת את הכסף ומכניסה למגירה. במידה ולאורח אין את הפקס הדרוש מבצעת פקידת הקבלה את ההזמנה מחדש ונותנת תעריך לחדר לפי ראות עיניה. כאשר האורח מתעצבן על תהליך נותנת לו פקידת הקבלה הנחה של עד 50% לתעריך החדר לפי ראות עיניה.

בכל חודש מדווחת פקידת הקבלה על הכסף שהתקבל במהלך החודש ומבצעת הפקדה שלו בבנק.

בכל מלון קיים מנהל מלון הגר בסוויטה הכי יוקרתית של המלון ומנהל את המלון באמצעות מצלמות המשדרות לו לחדר את כל המתרחש. מנהלי המלונות דוגלים במיינום עובדים מול הלקוחות כדי שאלה ירגישו שהם בחופש. כמו כן כחלק ממדיניות המשפחה של המלון מנהלי המלון אוהבים להעסיק את בנותיהן או קרובות המשפחה שלהן כפקידות קבלה במלון כאשר השכר נקבע על ידי מנהלי המלון.

מאחר וברצלונה פילטון גילתה כי סך הרווחים ממלונותיה בישראל אינם קרובים לרווחים במלונות האחרים בעולם היא פנתה אליך (כן אליך) שתייעץ לה לגבי מקסום ההכנסות שלה בבתי מלון והניהול התקין שלהן (לברצלונה לא קיימת בעיה להגדיל את עלויות התפעול של המלון כל זמן שהרווח יגדל). ברצלונה ציינה בפניך שמאחר והיא עסוקה כל השנה בתכנון מסיבת הקיץ שלה אין לה זמן לפקח על הניהול התקין של המלונות.

נדרש:

- א. אילו ליקויים אתה מזהה בבקרה הפנימית במלונות המתוארים לעיל ומהם הסיכונים שיכולים להיות כתוצאה מליקויים אלו. (10 נקודות)
- ב. נתבקשת על ידי ברצלונה פילטון להמליץ לה על שיפורים בבקרה הפנימית בחברה כדי לדאוג לשלמות התקבולים, מקסום ההכנסות ולניהול התקין של המלונות ולרווחיותם. (10 נקודות)

שאלה מספר 2 (10 נקודות)

בפסקי דין רבים נידרש רו"ח המבקר להפגין מיומנות סבירה ולפעול בזהירות ראויה

נדרש:

- נא הסבר מונחים אלה ותן 3 דוגמאות לפסקי דין כאמור תוך פירוט המקרים וקביעותיהם. (10 נקודות)

שאלה מספר 3 (20 נקודות)

לפניך מספר אירועים שונים שקרו במשרד רו"ח. אירועים אלו אינם תלויים זה בזה:

1. שכר הטרחה שהתקבל מלקוח א' היה 250,000 שקלים. שכר הטרחה מתשקיף מאותו לקוח 500,000 שקלים. סה"כ הכנסות משרד רו"ח באותה שנה כ-2,000,000 שקלים.
2. משרד רו"ח מבקר את לקוח ב'. כמו כן משרד רו"ח נותן שירותי הנהלת חשבונות לחברה האם של חברה ב'.
3. משרד רו"ח מבקר את חברה ג'. אחות של עובד מסוים במשרד רו"ח מחזיקה 25% ממניות חברה ג'.
4. משרד רו"ח מבקר את חברה ד'. שותף במשרד רו"ח פרש והלך לעבוד בחברה בת של חברה ד'. חברה זו מבוקרת על ידי משרד רו"ח אחר.

נדרש

- א. הסבר בקצרה מהי אי תלות על פי הפרסומים המקצועיים בנושא. (4 נקודות)
- ב. פרט האם נפגע במקרים לעיל (יש להתייחס לכל מקרה בנפרד) אי תלותו של רואה החשבון המבקר, פרט ונמק תוך התייחסות להנחיות הרשות לניירות ערך ותקנות רואה חשבון (ניגוד עניינים ופגיעה באי-תלות כתוצאה מעיסוק אחר (תוך מתן כלל האפשרויות לסוגי חברות- פרטית, וציבורית). (4 נקודות לכל סעיף, סה"כ 16 נקודות)

שאלה מספר 4 (30 נקודות)

ענה על השאלות הבאות בקצרה (3 נקודות לכל סעיף):

1. מהו נוהל החלפת ר"ח לפי כללי האתיקה המקצועית?
2. מהו פער הציפיות?
3. שרק, שותף במשרד הפירסום "דונקי בע"מ" הציע למשרד רואי החשבון "בלק את ציפור" כפיצוי על חיכוכים שהיו ביניהם בעבר, לפרסם את הכנס הקרב "ברכה או קללה", העוסק במעבר ל IFRS, בשיתוף אוניברסיטת תל אביב תחת הכותרת:
א. "המשרד המוביל בשיתוף עם האוניברסיטה המובילה- השלכות והיבטים במעבר ל IFRS"
ב. "בלק בן ציפור בשיתוף האוניברסיטה בכנס מרתק וחדשני- השלכות והיבטים במעבר ל IFRS"
כיצד הייתם מייעצים לבלק, השותף במשרד רואי החשבון "בלק את ציפור" לנהוג בנוגע לשימוש בכותרות המוצעות?
למען הסר ספק, המשרד "בלק בן ציפור" אינו משמש כרואה החשבון המבקר של "דונקי בע"מ",
4. מהם המגבלות הקיימות בביצוע הביקורת שאינן מאפשרות השגת בטחון מלא בתוצאותיה?
5. הסבר את מעמדה של לשכת רואי חשבון ואת תפקידה בעיצוב מקצוע ראיית החשבון בישראל?
6. הסבר/י את הצורך של רואה החשבון המבקר בניירות עבודה.
7. מהי אחריותו של רואה החשבון לגבי הדוחות הכספיים, מהי אחריותה של ההנהלה לגבי אותם דוחות. בתשובתך נא הבא ציטטה מאחד הפרסומים שאתה מכיר שבה יש התייחסות לנושא זה.
8. מה ההבדל בין טעות לתרמית ומה האחריות של המבקר לגלות הצגה מוטעית מהותית שמקורה בתרמית?
9. מהו הקשר בין סיכוני הביקורת?
10. מהם בדיקות בקרה?

1. רואה החשבון איילון מונה על ידי האסיפה הכללית של חברת "המפצים בע"מ", להיות רואה החשבון שלה לשנה הקרובה וזאת בהתאם לחוק החברות, התשנ"ט – 1999. רואה החשבון איילון עדיין לא בחן מהן סמכויותיו על-פי חוק החברות, התשנ"ט- 1999 וביקש ממך לעזור לו בנושא.
 - א. לרואה החשבון איילון מותר לקבל רק חומר שהחברה העמידה לרשותו, לרבות הנתונים המתקבלים מוועדת ההשקעות, ועדת התקציב ומבקר הפנים של החברה.
 - ב. רואה החשבון איילון זכאי לעיין בכל עת במסמכי החברה הדרושים לו לצורך מילוי תפקידו ולקבל הסברים לגביהם וכן רשאי להשתתף בכל אסיפה כללית שיוגשו בה דוחות כספיים שביצע לגביהם פעולות ביקורת ובישיבת הדירקטוריון הדנה באישור הדוחות הכספיים.
 - ג. רואה החשבון איילון אינו רשאי לקבל החלטות עסקיות בשם חברת "המפצים בע"מ" ועל כן עליו להסתפק במידע שמתקבל מרשם החברות ורשם המכונות לביסוס חוות דעתו על הדוחות הכספיים.
 - ד. רואה החשבון איילון זכאי לעיין בכל עת בפנקסי החברה אך רק עפ"י הודעה מראש ולדרוש הסברים מעובדי החברה.
2. דוד, חבר ילדות, המשמש כמבקר הפנימי בחברת "פרו ורבו- בע"מ", ביקש כי תעיין בדוח הביקורת שהפיק לחברה, שזה עתה יצא חס מהתנור. למגינת ליבו, הסברה כי על המבקר הפנימי להגיש את דוח הביקורת שלו על כל ממצאיה ל:
 - א. דירקטור חיצוני בוועדת הביקורת
 - ב. אסיפה הכללית.
 - ג. יו"ר הדירקטוריון.
 - ד. הנהלת החברה.
3. תקו דווח מספר 13 דן בעקביות ומטרתו:
 - א. לוודא שהביקורת תהיה עקבית בכל שנה.
 - ב. להניח שכאשר דוח רואה החשבון המבקרים לא מתייחס לכל עקרון העקביות יושם בדוחות הכספיים.
 - ג. להניח שכאשר ניתן גילוי בדוח הכספי לחוסר עקביות ורואה החשבון מסכים לטיפול החשבונאי אין צורך להתייחס לכך בדוח רואה החשבון המבקר.
 - ד. קיימות שתי תשובות נכונות.

4. המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות :

- א. הינו גוף סטטוטורי שהוקם מטעם חוק החברות.
- ב. הינו גוף שהוקם על ידי הרשות לניירות ערך ומטרתו לפקח על תקני חשבונאות שמוציאה לשכת רואי חשבון בישראל.
- ג. הינו גוף שהוקם במשותף על ידי לשכת רואי חשבון בישראל והרשות לניירות ערך ותפקידו לרכז את התקינה החשבונאית ואת התקינה בביקורת ולשמש כסמכות המקצועית העליונה בישראל בתחום החשבונאות.
- ד. הינו גוף שהוקם במשותף על ידי לשכת רואי חשבון בישראל והרשות לניירות ערך במטרה להתקין תקנים בתחום החשבונאות.

5. מי שמקבל רשיון רואה חשבון בישראל :

- א. חבר אוטומטי בלשכת רואי חשבון בישראל.
- ב. חייב להירשם כחבר לשכת רואי חשבון בישראל.
- ג. אינו חייב להירשם כחבר בלשכת רואי חשבון בישראל.
- ד. חבר בלשכת רואי חשבון בישראל באופן אוטומטי למשך שלוש שנים ולאחר מכן חייב לשלם דמי חבר ללשכת רואי חשבון בישראל על מנת לשמור על חברותו.

6. תקן הזהירות מחייב את רואה החשבון ?

- א. להקפיד על עריכה נאותה של בדיקות בקרה.
- ב. לבצע בדיקות במטרה לגלות טעויות וזיופים במידה והיו כאלה.
- ג. לבצע את הביקורת בזהירות מקצועית ראויה.
- ד. לוודא קיומה של הפרדת תפקידים נאותה במבוקר.

7. לאחרונה הצטרף למשרד 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 צורף 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.

8. תפקידו של רואה החשבון:

א. לערוך את הדוחות הכספיים ולחתום על חוות דעתו.

ב. לבקר את הדוחות הכספיים ולחתום על אותם דוחות.

ג. לערוך, לבקר את הדוחות הכספיים ולחתום על חוות דעתו ועל הדוחות הכספיים.

ד. לבקר את הדוחות הכספיים ולחתום על חוות דעתו.

9. דירקטור בחברת "מי מריבה בע"מ" (להלן - "החברה") פנה אליך כרואה החשבון המבקר של החברה, בבקשה כי תצלם לו את ניירות העבודה שברשותך, המתייחסים לחברה. הדירקטור ציין כי ברצונו לבחון את כלל ההשלכות שיש לעסקה שנחתמה לאחרונה בין ממשלת קפריסין לחברה בנוגע להטפלת מי ים.

א. בהתאם לחוק החברות, לדירקטור בחברה יש זכות לעיין בכל מסמכי החברה, ובכללם גם המסמכים שהנם תוצרת עבודתו של רואה החשבון המבקר לחברה. בהתאם לכך נאפשר לו גישה לניירות העבודה.

ב. בהתאם לפרסום של הלשכה, מתוך רצון לשמור על יחסי חברות, נאפשר לדירקטור לצלם את המסמכים בהם הוא מעוניין, וזאת תמורת תשלום סימלי.

ג. נזמין את הדירקטור לעיין בכל המסמכים של החברה המצויים ברשותנו, מלבד אלה המכילים מידע סובייקטיבי הנוגעים לחברה.

ד. בהתאם לחובת הסודיות, אין באפשרותנו לאפשר לדירקטור לעיין בניירות העבודה שלנו.

10. מהן הסנקציות האפשריות שיכולה להטיל מועצת רואי החשבון על רואה החשבון :

א. התראה, נזיפה, הפסקת רשיון לתקופה, ביטול רשיון.

ב. הפסקת החברות בלשכה.

ג. איסור עיסוק בכל תחום למשך שנה.

ד. כל התשובות נכונות.

יסודות ביקורת חשבונות

סמסטר ב', תשס"ט - 26.07.09

• גליון תשובות

מס' גליון: _____

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.

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

לתשומת לב התלמידים

הבחינה היא אנונימית, התלמיד אינו חייב לרשום את שמו על מחברת הבחינה. מחברתו תזוהה על סמך מספר תלמיד ומספר סידורי שייכתב על גבי המחברת. תלמיד שכתב את שמו כאילו ויתר מראש על בדיקה אנונימית של מחברת הבחינה שלו.

מס' התלמיד _____

מס' גיליון _____

פתרון:

יסודות ביקורת חשבונות

מרצים: פרופסור הרצל פטל, רו"ח רגינה אונגר

מתרגל: רו"ח ישראל נקל, יחיאל פרידמן

סמ ב', תשס"ט

מועד א'

26.7.09, יום א', שעה 09:00

מועד הבחינה:

שלוש שעות (3.0 שעות) ללא הארכה

משך הבחינה:

8 עמודים (כולל גליון תשובות)

מס' עמ' בבחינה:

אסור השימוש בחומר עזר למעט חומר העזר שסוכם מראש כחוברת למבחן

חומר עזר:

ב ה צ ל ח ה ! !

בתום הבחינה יש להקפיד ולמסור למשגיחה (באופן אישי) את כל מחברות הבחינה.
על התלמיד להמתין עד אשר תסמן המשגיחה כי החזיר את כל המחברות (כולל ציון מספר המחברות), השאלון ודף התשובות.

חלק א' - שאלות פתוחות-80% נקודות

שאלה מספר 1 (20 נקודות)

מונית לאחרונה כמבקר החשבונות של רשת המלונות פילטון בישראל בבעלותה של ברצלונה פילטון (להלן - "החברה"). לחברה יש בתי מלון בכל רחבי מדינת ישראל. כל מלון עובד באופן עצמאי, אחראי לביצועים שלו ועובד באופן הבא. המלונות בישראל הינם היפים ביותר בישראל וקיים ביקוש אדיר לחדרים במלונות אלה (סה"כ יש בכל מלון כ-120 חדרים).

להלן אופן העבודה בכל מלון:

כל מלון מקבל הזמנות על ידי טלפון בלבד הנמצא אצל פקידת הקבלה (קיימות 2 פקידות קבלה בכל מלון בלבד העובדות במשמרות של שבוע-שבוע). פקידת הקבלה מקבלת את ההזמנה ורושמת במחברת את פרטי ההזמנה. בזמן ההזמנה לוקחת הפקידה את פרטי הטלפון של המזמין את תאריך ההגעה והעזיבה, מספר האנשים וסוג החדר (קיימים שני סוגים - רגיל או סוויטה). בסיום ההזמנה שולחת הפקידה פקס בכתב יד החתום על ידה ובו היא כוללת אישור על ההזמנה את הפרטים שסוכם ואת המחר ליום בחדר. את ההזמנה היא מתייקת בקלסר המחולק לפי תאריכי הגעה.

כאשר מגיע האורח למלון ומציג את ההזמנה הוא מקבל חדר לפי בחירתה של פקידת הקבלה ופרטים על החדר נרשמים בכרטיס החדר בקלסר החדרים. בסיום שהייה האורח משלם במזומן על החדר ועל האוכל והמשקאות לפי הצהרתו על הכמות שהשתמש באותה תקופה. פקידת הקבלה לוקחת את הכסף ומכניסה למגירה. ולאורח אין את הפקס הדרוש מבצעת פקידת הקבלה את ההזמנה מחדש ונותנת תעריך לחדר לפי ראות עיניה. כאשר האורח מתעצבן על תהליך נותנת לו פקידת הקבלה הנחה של עד 50% לתעריך החדר לפי ראות עיניה.

בכל חודש מדווחת פקידת הקבלה על הכסף שהתקבל במהלך החודש ומבצעת הפקדה שלו בבנק.

בכל מלון קיים מנהל מלון הגר בסוויטה הכי יוקרתית של המלון ומנהל את המלון באמצעות מצלמות המשרות לו לחדר את כל המתרחש. מנהלי המלונות דוגלים במינימום עובדים מול הלקוחות כדי שאלה ירגישו שהם בחופש. כמו כן כחלק ממדיניות המשפחה של המלון מנהלי המלון אוהבים להעסיק את בנותיהן או קרובות המשפחה שלהן כפקידות קבלה במלון כאשר השכר נקבע על ידי מנהלי המלון.

מאחר וברצלונה פילטון גילתה כי סך הרווחים ממלונותיה בישראל אינם קרובים לרווחים במלונות האחרים בעולם היא פנתה אליך (כן אליך) שתייעץ לה לגבי מקסום ההכנסות שלה בבתי מלון והניהול התקין שלהן (לברצלונה לא קיימת בעיה להגדיל את עלויות התפעול של המלון כל זמן שהרווח יגדל). ברצלונה ציינה בפניך שמאחר והיא עסוקה כל השנה בתכנון מסיבת הקיץ שלה אין לה זמן לפקח על הניהול התקין של המלונות.

נדרש:

א. אילו ליקויים אתה מזהה בבקרה הפנימית במלונות המתוארים לעיל ומהם הסיכונים שיכולים להיות כתוצאה מליקויים אלו. (10 נקודות)

ב. נתבקשת על ידי ברצלונה פילטון להמליץ לה על שיפורים בבקרה הפנימית בחברה כדי לדאוג לשלמות התקבולים, מקסום ההכנסות וניהול התקין של המלונות ולרווחיותם. (10 נקודות)

פתרון

הציון בפתרון הבחינה ניתן בעיקרו על סמך כמות הליקויים והשיפורים שזוהו. להלן הצעה לפתרון:

יש להתייחס לכל תהליך באופן מסודר ובכל תהליך יש לתת רשימת ליקויים

(1) תהליך ההזמנה.

(2) תהליך גיוס וניהול כ"א.

(3) תהליך קבלת החדרים

(4) תהליך המזומנים וההפקדה.

דוגמאות להמלצות לשיפורים בבקרה (בשאלה היתה דרישה להרחבה ולהסבר):

(1) הפרדת תפקידים נאותה בחברה:

a. הפרדה בין ההזמנות לגביה ולמתן חדרים.

(2) טיב המנגנון – גיוס רק עובדים מתאימים, עריכת הדרכות לעובדים, תשומת לב לקשרים משפחתיים.

(3) רוטציה בין העובדים.

(4) מתן חופשות שנתיות.

(5) ביקורות פתע במלונות.

(6) הסתייעות בציד מכני (מערכת מחשב מרכזית המקושרת למלונות, מערך הזמנות ממוחשב, מערכת קופה והתאמת בנקים).

(7) הוראות עבודה בכתב.

(8) התאמות בין הרישומים של הנכסים עם הנכסים עצמם (התאמת מכירות עם כמות של חדרים, שיעורי תפוסה מול מזומנים, עלויות תפעול בית מלון).

(9) צמצום הגישה לנכסים (מפתחות לחדרים, גישה למזומנים ולקופה).

שאלה מספר 2 (10 נקודות)

בפסקי דין רבים נידרש ר"ח המבקר להפגין מיזמנות סבירה ולפעול בזהירות ראויה

נדרש:

נא הסבר מונחים אלה ותן 3 דוגמאות לפסקי דין כאמור תוך פירוט המקרים וקביעותיהם. (10 נקודות)

תקן 5 - ציטוט

תקן 7 - ציטוט

שאלה מספר 3 (20 נקודות)

לפניך מספר אירועים שונים שקרו במשרד רו"ח. אירועים אלו אינם תלויים זה בזה:

1. שכר הטרחה שהתקבל מלקוח א' היה 250,000 שקלים. שכר הטרחה מתשקיף מאותו לקוח 500,000 שקלים.

סה"כ הכנסות משרד רו"ח באותה שנה כ-2,000,000 שקלים.

פתרון – החלטת הרשות מוציאה מחשבון הכנסות חד פעמיות מתשקיף. תקנות ניגוד עניינים לא

מתייחסות לכך. היה צורך להתייחס לשנים הראשונות של המשרד ולמשרד בדעיכה.

2. משרד רו"ח מבקר את לקוח ב'. כמו כן משרד רו"ח נותן שירותי הנהלת חשבונות לחברה האם של חברה ב'.

פתרון – התייחסות להגדרת לקוח בפרסומים, התייחסות ספציפית בפרסומים להנהלת חשבונות (חברה

ציבורית אסור, חברה פרטית איסור על ידי אותו אדם המטפל אישית).

3. משרד רו"ח מבקר את חברה ג'. אחות של עובד מסוים במשרד רו"ח מחזיקה 25% ממניות חברה ג'.

פתרון – התייחסות להגדרת קרוב ובן משפחה בפרסומים. התייחסות לשתי ההנחות. התייחסות לנושא

ההחזקה המהותית וכן ההקלה הקיימת בחברה פרטית עם כל הסייגים לכך.

4. משרד רו"ח מבקר את חברה ד'. שותף במשרד רו"ח פרש והלך לעבוד בחברה בת של חברה ד'. חברה זו

מבוקרת על ידי משרד רו"ח אחר.

פתרון – התייחסות לכך שאין הגדרה מיוחדת לנושא אך תשומת לב להחלטה מראש של הרשות וכן

לסעיף הסל (אי התלות צריכה גם להראות).

גדרש

א. הסבר בקצרה מהי אי תלות על פי הפרסומים המקצועיים בנושא. (4 נקודות)

ב. פרט האם נפגע במקרים לעיל (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). (4 נקודות לכל סעיף, סה"כ 16 נקודות)

שאלה מספר 4 (30 נקודות)

ענה על השאלות הבאות בקצרה (3 נקודות לכל סעיף):

1. מהו נוהל החלפת ר"ח לפי כללי האתיקה המקצועית?

התייחסות לכללי האתיקה וגם התייחסות לחוק החברות.

2. מהו פער הציפיות?

הפער בין איך רואה החשבון רואה את תפקידו לאיך רואה אותה הציבור. היה צורך לפרט
3. שרק, שותף במשרד הפירסום "דונקי בע"מ" הציע למשרד רואי החשבון "בלק את ציפור"
כפיצוי על חיכוכים שהיו ביניהם בעבר, לפרסם את הכנס הקרב "ברכה או קללה", העוסק
במעבר ל IFRS, בשיתוף אוניברסיטת תל אביב תחת הכותרת:

א. "המשרד המוביל בשיתוף עם האוניברסיטה המובילה- השלכות והיבטים במעבר ל
"IFRS"

ב. "בלק בן ציפור בשיתוף האוניברסיטה בכנס מרתק וחדשני- השלכות והיבטים במעבר ל
"IFRS"

כיצד הייתם מייעצים לבלק, השותף במשרד רואי החשבון "בלק את ציפור" לנהוג בנוגע
לשימוש בכותרות המוצעות?

למען הסר ספק, המשרד "בלק בן ציפור" אינו משמש כרואה החשבון המבקר של "דונקי
בע"מ".

לשכת רואי החשבון פירסמה בפבואר 2008 כללים כפי שאושרו על ידי הוועדה לפירוש כללי ההתנהגות, "פירסום
מודעות- המותר והאסור". הוועדה פתחה בכלל בסיסי האומר כי מותר לתת מידע. אסורות אמירות שאינן בגדר
עובדות אובייקטיביות.

בסעיף 3, ציינו כי מותר לפרסם על אירועים המשותפים לרואה חשבון ולגורמים אחרים, בתנאי שאין חיווי ודברי
שבח עצמיים על המשרד או על האירוע.

בהתאם לכך שני הכותרות המוצעות פסולות, היות והראשונה, יש בה דברי שבח על המשרד, ובשניה, יש בה דברי
שבח על האירוע.

כמובן שכך גם עולה מכלל 17 בכללי ההתנהגות המקצועיים (סעיף ג') כלל 18 סעיף א'. יתרה מזאת, על בלק
לנקוט באמצעים סבירים על מנת למנוע פרסומת שכזו.

4. מהם המגבלות הקיימות בביצוע הביקורת שאינן מאפשרות השגת בטחון מלא בתוצאותיה?

הביקורת מתוכננת להשגת מידה סבירה של בטחון, שאין בדוחות הכספיים, הצגה מוטעית מהותית. "מידה
סבירה של בטחון" הוא מושג הקשור לאיסוף ראיות ביקורת הדרושות למבקר כדי להגיע למסקנה שהדוחות
הכספיים אינם כוללים הצגה מוטעית מהותית. "מידה סבירה של בטחון" קשור לתהליך הביקורת כולו.

קיימות בביקורת מגבלות מובנות [INHERENT LIMITATIONS] המשפיעות על יכולת המבקר לחשוף הצגה מוטעית מהותית. מגבלות אלו נובעות מגורמים שונים, כגון:

- השימוש בבדיקה מדגמית.
- מגבלות מובנות הקיימות בכל מערך חשבונאי ובכל מערך בקרה פנימית, כגון: האפשרות לקונוניה.
- העובדה שמרבית ראיות הביקורת יש בהן כדי לשכנע, אך הן אינן ראיות מוחלטות.

העבודה המבוצעת ע"י המבקר, לצורך מתן חוות דעת, כוללת יסודות של שיפוט ושיקול דעת ובמיוחד לגבי:

- איסוף ראיות ביקורת, כגון: החלטה לגבי האופן, העיתוי וההיקף של נוהלי הביקורת.
- הסקת מסקנות המבוססות על ראיות בקורת שנאספו, כגון: הערכת סבירות של האומדנים שנעשו על ידי ההנהלה בהכנת הדוחות הכספיים.

יתר על כן, אפשר שמגבלות אחרות תשפענה על מידת השכנוע של הראיות בדבר מצגים מסויימים הכלולים בדוחות הכספיים [לדוגמא- עסקות עם צדדים קשורים]. במקרים אלה קיימים גילויי דעת המפרטים את נוהלי הביקורת שיש ליישם, אלא אם:

- קיימות נסיבות חריגות המגדילות את הסיכון שקיימת הצגה מוטעית מהותית מעבר לצפוי.
- קיימת ראיה שהצגה מוטעית מהותית התרחשה.

5. הסבר את מעמדה של לשכת רואי חשבון ואת תפקידה בעיצוב מקצוע ראיית החשבון בישראל?

לשכת רואי חשבון בישראל [להלן - "הלשכה"], הינה אגוד מקצועי וולונטרי שהחברות בו פתוחה בפני רואי חשבון המורשים לפי חוק רואי חשבון, תשט"ו-1955.

מטרותיה העיקריות של הלשכה הן כדלקמן:

- לאגד ולייצג את רואי החשבון המורשים לפי החוק.
- לעמוד על משמר ענייני מקצוע ראיית החשבון.
- לשמור על עקרונות האתיקה המקצועית.
- לקדם אי-תלות, מעמדם וזכויותיהם החוקיות של חבריה.
- לקבוע קווים מנחים, המלצות מקצועיות וכללי התנהגות לחבריה.
- לטפח יחסי תברות וכבוד בין חבריה.
- לטפל בבעיות הנוגעות למקצוע ובהקשר אליהן, לעמוד במגע עם רשויות החקיקה, הממשלה וגופים אחרים, ליזום ולהניע גופים אלה לחקיקת חוקים, תיקון תקנות ונקיטת צעדים אחרים בשטחים מקצועיים.
- לייסד ולהקים ספריות, לשכות מרחביות, לארגן סמינריונים, כנסים, הרצאות ושיעורים להשתלמות מקצועית.
- להוציא לאור כתבי עת וספרים מקצועיים ולתמוך בפרסום מחקרים מקצועיים ואחרים.

6. הסביר את הצורך של רואה החשבון המבקר בניירות עבודה.

הצורך של רואה החשבון המבקר בניירות עבודה נובע מהמטרות הבאות אותן באים ניירות העבודה להשיג:

1. סיוע בתכנון הביקורת וביצועה.

2. סיוע בפיקוח על עבודת הביקורת.

3. ראיה לעבודת הביקורת שבוצעה.

7. מהי אחריותו של רואה החשבון לגבי הדוחות הכספיים, מהי אחריותה של ההנהלה לגבי אותם דוחות. בתשובתך נא הבא ציטטה מאחד הפרסומים שאתה מכיר שבה יש התייחסות לנושא זה. הנהלה- אחראית כל דוחות, עריכה. מבקר אחראי על הנאמר בחוות דעתו. ציטטה- מתוך תקן ביקורת 99 או 91

8. מה ההבדל בין טעות לתרמית ומה האחריות של המבקר לגלות הצגה מוטעית מהותית שמקורה בתרמית? תקן ביקורת 92 סעיף 4 וסעיפים 21-22 ספקנות מקצועית, מבחן האדם הסביר

9. מהו הקשר בין סיכוני הביקורת?

$AR=IR*CR*DR$ תוך הסבר של כל סיכון וסיכון.

10. מהם בדיקות בקרה?

בדיקות הבקרה הן הבדיקות שבאות לאמת את אפקטיביות הבקרה הפנימית בארגון. הן נותנות למבקר יכולת להקטין את סיכון הבקרה.

חלק ב' - שאלות רב ברירה - 20 נקודות (2 נקודות לכל שאלה) - יש לענות בדף המצורף לפי ההוראות

1. 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, הסברה 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.

פתרון: ג'

2. מהן הסנקציות האפשריות שיכולה להטיל מועצת רואי החשבון על רואה החשבון:

- א. התראה, נזיפה, הפסקת רשיון לתקופה, ביטול רשיון.
- ב. הפסקת החברות בלשכה.
- ג. איסור עיסוק בכל תחום למשך שנה.
- ד. כל התשובות נכונות.

פתרון: א'

3. רואה החשבון איילון מונה על ידי האסיפה הכללית של חברת "המפצים בע"מ", להיות רואה החשבון שלה לשנה הקרובה וזאת בהתאם לחוק החברות, התשנ"ט – 1999. רואה החשבון איילון עדיין לא בחן מהן סמכויותיו על-פי חוק החברות, התשנ"ט- 1999 וביקש ממך לעזור לו בנושא.

- א. לרואה החשבון איילון מותר לקבל רק חומר שהחברה העמידה לרשותו, לרבות הנתונים המתקבלים מוועדת ההשקעות, ועדת התקציב ומבקר הפנים של החברה.
- ב. רואה החשבון איילון זכאי לעיין בכל עת במסמכי החברה הדרושים לו לצורך מילוי תפקידו ולקבל הסברים לגביהם וכן רשאי להשתתף בכל אסיפה כללית שיוגשו בה דוחות כספיים שביצע לגביהם פעולות ביקורת ובישיבת הדירקטוריון הדנה באישור הדוחות הכספיים.
- ג. רואה החשבון איילון אינו רשאי לקבל החלטות עסקיות בשם חברת "המפצים בע"מ" ועל כן עליו להסתפק במידע שמתקבל מרשם החברות ורשם המכונות לביסוס חוות דעתו על הדוחות הכספיים.
- ד. רואה החשבון איילון זכאי לעיין בכל עת בפנקסי החברה אך רק עפ"י הודעה מראש ולדרוש הסברים מעובדי החברה.

פתרון: ב'

4. המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות :

- א. הינו גוף סטטוטורי שהוקם מטעם חוק החברות.
- ב. הינו גוף שהוקם על ידי הרשות לניירות ערך ומטרתו לפקח על תקני חשבונאות שמוציאה לשכת רואי חשבון בישראל.
- ג. הינו גוף שהוקם במשותף על ידי לשכת רואי חשבון בישראל והרשות לניירות ערך ותפקידו לרכז את התקינה החשבונאית ואת התקינה בביקורת ולשמש כסמכות המקצועית העליונה בישראל בתחום החשבונאות.
- ד. הינו גוף שהוקם במשותף על ידי לשכת רואי חשבון בישראל והרשות לניירות ערך במטרה להתקין תקנים בתחום החשבונאות.

פתרון: ד'

5. לאחרונה הצטרף למשרד 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 צורף 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.

פתרון: ג'

6. תפקידו של רואה החשבון:

- א. לערוך את הדוחות הכספיים ולחתום על חוות דעתו.
- ב. לבקר את הדוחות הכספיים ולחתום על אותם דוחות.
- ג. לערוך, לבקר את הדוחות הכספיים ולחתום על חוות דעתו ועל הדוחות הכספיים.
- ד. לבקר את הדוחות הכספיים ולחתום על חוות דעתו.

פתרון: ד'

7. תקן הזהירות מחייב את רואה החשבון ?

- א. להקפיד על עריכה נאותה של בדיקות בקרה.
- ב. לבצע בדיקות במטרה לגלות טעויות וזיופים במידה והיו כאלה.
- ג. לבצע את הביקורת בזהירות מקצועית ראויה.
- ד. לוודא קיומה של הפרדת תפקידים נאותה במבוקר.

פתרון: ג'

8. תקן דוח מספר 13 דן בעקביות ומטרתו:

- א. לוודא שהביקורת תהיה עקבית בכל שנה.
- ב. להניח שכאשר דוח רואה החשבון המבקרים לא מתייחס לכל עקרון העקביות יושם בדוחות הכספיים.
- ג. להניח שכאשר ניתן גילוי בדוח הכספי לחוסר עקביות ורואה החשבון מסכים לטיפול החשבונאי אין צורך להתייחס לכך בדוח רואה החשבון המבוקר.
- ד. קיימות שתי תשובות נכונות.

פתרון: ב'

9. דירקטור בחברת "מי מריבה בע"מ" (להלן - "החברה") פנה אליך כרואה החשבון המבקר של החברה, בבקשה כי תצלם לו את ניירות העבודה שברשותך, המתייחסים לחברה. הדירקטור ציין כי ברצונו לבחון את כלל ההשלכות שיש לעסקה שנחתמה לאחרונה בין ממשלת קפריסין לחברה בנוגע להטפלת מי ים.
- א. בהתאם לחוק החברות, לדירקטור בחברה יש זכות לעיין בכל מסמכי החברה, ובכללם גם המסמכים שהנם תוצרת עבודתו של רואה החשבון המבקר לחברה. בהתאם לכך נאפשר לו גישה לניירות העבודה.
 - ב. בהתאם לפרסום של הלשכה, מתוך רצון לשמור על יחסי חברות, נאפשר לדירקטור לצלם את המסמכים בהם הוא מעוניין, וזאת תמורת תשלום סימלי.
 - ג. נזמין את הדירקטור לעיין בכל המסמכים של החברה המצויים ברשותנו, מלבד אלה המכילים מידע סובייקטיבי הנוגעים לחברה.
 - ד. בהתאם לחובת הסודיות, אין באפשרותנו לאפשר לדירקטור לעיין בניירות העבודה שלנו.

פתרון: ג'

10. מי שמקבל רשיון רואה חשבון בישראל ?

- א. חבר אוטומטי בלשכת רואי חשבון בישראל.

ב. חייב להירשם כחבר לשכת רואי חשבון בישראל.

ג. אינו חייב להירשם כחבר בלשכת רואי חשבון בישראל.

ד. חבר בלשכת רואי חשבון בישראל באופן אוטומטי למשך שלוש שנים ולאחר מכן חייב לשלם דמי חבר ללשכת רואי חשבון בישראל על מנת לשמור על חברותו.

פתרון : ג'