

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

חשבונאות ממשלתית

מרצה: רו"ח דוד גולדברג, MBA

מתרגלת: רו"ח חיה פרשר

סמסטר ב' תשס"ח
מועד א'

מועד הבחינה:	יום ו' 9.5.08, שעה 08:30
משך הבחינה:	שעתיים
מס' עמודים:	6 עמודים
חומר עזר:	מחשב כיס בלבד.

BB-3

נא לענות על כל השאלות על גבי טופס הבחינה.

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.

יש לענות על כל השאלות. משקל כל אחת מהשאלות זהה.

1. מהם אבני היסוד של הרפורמה בדיווח הכספי שחלה בממשלת ישראל בשנים האחרונות?

2. בהתאם לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 1, הצגת דוחות כספיים, על מי חלה האחריות במדינת ישראל, לעריכת הדוחות הכספיים המאוחדים של הממשלה בכללותה?

3. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 17, רכוש קבוע, כיצד יש למדוד רכוש קבוע לאחר הכרתו לראשונה?

4. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 16, נדל"ן להשקעה, מהו נדל"ן להשקעה? פרטי שתי דוגמאות אשר רלוונטיות למגזר הציבורי.

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 משופס הבחינה.

5. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 12, מלאי, מה תכלול עלות המלאי? מנה/ מני שלוש דוגמאות למלאי במגזר הציבורי.

6. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 5, עלויות אשראי, מהו הטיפול החשבונאי המועדף בעלויות אשראי?

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

7. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 3, עודף או גירעון נטו לתקופה, טעויות מהותיות ושינויים במדיניות חשבונאית, מהו הטיפול החשבונאי כאשר התגלתה טעות מהותית בעת עריכת הדוחות הכספיים?

8. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 4, השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ, כיצד יתורגמו הדוחות הכספיים של פעילות חוץ המהווה חלק אינטגרלי מפעילויות הישות המדווחת?

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.

9. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 2, דוחות על תזרימי המזומנים, מהי ההגדרה של המונח "שווי מזומנים" לרבות הפרשנות המתייחסת להגדרה זו?

10. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 7, הטיפול החשבונאי בהשקעות בישויות כלולות, כיצד תטופל השקעה בישות כלולה הנכללת בדוחות הכספיים הנפרדים של משקיע המפרסם דוחות כספיים מאוחדים?

ב ה צ ל ח ה ! ! !

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 משופס הבחינה.

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

פיתרון בחינה
חשבונאות ממשלתית

מרצה: רו"ח דוד גולדברג, MBA
מתרגלת: רו"ח חיה פרשר

סמסטר ב', מועד א' תשס"ח

9.5.08

1. מהם אבני היסוד של הרפורמה בדיווח הכספי שחלה בממשלת ישראל בשנים האחרונות?

להלן אבני היסוד של הרפורמה בדיווח הכספי שחלה שממשלת ישראל בשנים האחרונות:

- (א) **פרויקט מרכב"ה** - הטמעת מערכת ERP אחת כוללת במשרדי הממשלה. פרויקט זה הינו לטווח ארוך ותכליתו להביא לשיפור משמעותי בפעולות ממשלת ישראל לטובת אזרחי המדינה. מרכב"ה תעמיד לרשות משרדי הממשלה פתרונות ניהול ומידע. במסגרת הפעילות של הפעלת מרכב"ה בממשלה, תבוצע רפורמה חשבונאית המבוססת על המעבר משיטה של חשבונאות על בסיס מזומן לשיטה של חשבונאות על בסיס מצטבר. שינוי זה משפיע בכך שיש בו שינוי במועד בו מכירים בפעילות חשבונאית. שינויים אלה משפיעים על צורת העבודה והתכנון של התשתית הניהולית של המשרד.
- (ב) **התקינה החשבונאית** - במסגרת הרפורמה, קיבלה ממשלת ישראל ביולי 2004 החלטה, לאמץ את התקינה החשבונאית הבינלאומית למגזר הציבורי ולהקים מוסד לתקינה חשבונאית ממשלתית. עבודת הוועדה המקצועית מתבססת בעיקרה על עבודת הוועדה הבינלאומית לתקינה חשבונאית למגזר הציבורי שנקראת IPSASB. אימוץ התקינה הבינלאומית על ידי הוועדה המקצועית מהווה צעד משלים והכרחי למהלך המקביל של אימוץ כללי הדיווח הכספי הבינלאומי בישראל על ידי התאגידים המדווחים בשוק ההון.
- (ג) **דוחות כספיים על בסיס מצטבר** - עד לשנת 2004 לא פורסמו דוחות כספיים למדינת ישראל בהתאם לעקרונות חשבונאיים מקובלים כלשהם. החל משנת 2004 הדוחות הכספיים של המדינה הוצגו לפי כללי החשבונאות המקובלים במגזר הפרטי ובתקנות ניירות ערך וכללו רק מידע בדבר הנכסים וההתחייבויות של המדינה. המטרה היא כי הדוחות הכספיים של שנת יערכו בהתאם לתקני החשבונאות הממשלתיים.
- (ד) **ביצוע ביקורת במשרדי הממשלה** - במהלך שנת 2006 החלו ארבע משרדי ממשלה שבהם הושלם השלב הראשון של ההטמעה במערכת מרכב"ה לקבל שירותי ביקורת חיצונית על דוחותיהם הכספיים. במהלך שנת 2007, החלה ביקורת חיצונית בארבעה משרדי ממשלה נוספים והמטרה היא שכלל משרדי הממשלה יהיו מבוקרים.

2. בהתאם לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 1, הצגת דוחות כספיים, על מי חלה האחריות במדינת ישראל, לעריכת הדוחות הכספיים המאוחדים של הממשלה בכללותה?

בהתאם לסעיף 18 לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 1, הצגת דוחות כספיים, האחריות לעריכת דוחות כספיים מאוחדים של הממשלה בכללותה, מוטלת במדינת ישראל על החשב הכללי.

3. בהתאם לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 17, רכוש קבוע, כיצד יש למדוד רכוש קבוע לאחר הכרתו לראשונה?

בהתאם לסעיפים 38 - 39 לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 17, רכוש קבוע, מדידה של רכוש קבוע לאחר הכרה לראשונה, תעשה על פי אחת משתי החלופות הבאות:

(א) **טיפול מועדף** - לאחר ההכרה לראשונה בנכס, פריט רכוש קבוע יוצג בעלותו בניכוי פחת שנצבר ובניכוי הפסדים מירידת ערך.

(ב) **טיפול חלופי מותר** - לאחר ההכרה לראשונה בנכס, פריט רכוש קבוע יוצג בסכום מוערך מחדש, שהוא השווי ההוגן במועד ההערכה מחדש, בניכוי פחת שנצבר לאחר מכן, ובניכוי הפסדים מירידת ערך שנצברו לאחר מכן. הערכות מחדש יבוצעו באופן סדיר מספיק על מנת לוודא שהערך בספרים אינו שונה באופן מהותי מהערך שהיה נקבע לפי השווי ההוגן במועד הדיווח.

4. בהתאם לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 16, נדל"ן להשקעה, מהו נדל"ן להשקעה? פרט/י שתי דוגמאות אשר רלוונטיות למגזר הציבורי.

בהתאם לסעיף 7 לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 16, נדל"ן להשקעה, נדל"ן להשקעה (Investment property) הוא נדל"ן (קרקע או מבנה - או חלק ממבנה - או שניהם) המוחזק (על ידי הבעלים או על ידי חוכר בחכירה מימונית) לצורך הפקת הכנסות מדמי שכירות או לשם עליית ערך הונית או שניהם, ושלא לצורך:

(א) שימוש בייצור או בהספקת סחורות או שירותים, או למטרות מנהליות; או,

(ב) מכירה במהלך הפעילויות הרגיל.

בהתאם לסעיף 12, לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 16, נדל"ן להשקעה, להלן דוגמאות לנדל"ן להשקעה אשר רלוונטיות למגזר הציבורי:

(א) קרקע, המוחזקת לשם עליית ערך הונית בטווח הארוך, ולא לשם מכירתה בטווח הקצר, במהלך הפעילויות הרגיל. לדוגמה: קרקע המוחזקת על ידי בית חולים לשם עליית ערך הונית ואשר עשויה להימכר במועד כדאי עתידי.

(ב) מבנה בבעלות הישות (או המוחזק על ידי הישות בחכירה מימונית) ומוכר בחכירה תפעולית, אחת או יותר, על בסיס מסחרי. לדוגמה, אוניברסיטה עשויה להיות הבעלים של מבנה המוכר על בסיס מסחרי לצדדים חיצוניים.

5. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 12, מלאי, מה תכלול עלות המלאי? מנה/ מני
שלוש דוגמאות למלאי במגזר הציבורי.

בהתאם לסעיף 13 לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 12, מלאי, עלות המלאי תכלול את כל
עלויות הרכישה, עלויות ההמרה ועלויות אחרות שהתהוו בהבאת המלאי למיקומו ולמצבו
הנוכחיים.

בהתאם לסעיף 8 לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 12, מלאי, להלן דוגמאות למלאי אשר
רלוונטיות למגזר הציבורי:

- (א) תחמושת;
- (ב) מאגרים לצריכה (consumable stores);
- (ג) חומרי תחזוקה;
- (ד) מאגרי מלאי אסטרטגי (לדוגמה, רזרבות אנרגיה);
- (ה) מלאי מטבעות שטרם הונפקו (unissued currency);

6. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 5, עלויות אשראי, מהו הטיפול החשבונאי
המועדף בעלויות אשראי?

בהתאם לסעיף 14 לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 5, עלויות אשראי, עלויות אשראי יוכרו
כהוצאה בתקופה בה הן התהוו.

בהתאם לסעיף 15 לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 5, עלויות אשראי, על פי הטיפול המועדף,
עלויות אשראי מוכרות כהוצאה בתקופה בה הן מתהוות, מבלי להתייחס לאופן השימוש
באותו אשראי.

7. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 3, עודף או גירעון נטו לתקופה, טעויות מהותיות ושינויים במדיניות חשבונית, מהו הטיפול החשבונאי כאשר התגלתה טעות מהותית בעת עריכת הדוחות הכספיים?

בהתאם לסעיפים 47 - 41 לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 3, עודף או גירעון נטו לתקופה, טעויות מהותיות ושינויים במדיניות חשבונית, כאשר התגלתה טעות מהותית בעת עריכת הדוחות הכספיים, יש לטפל בה על פי אחת משתי החלופות הבאות:

(א) **טיפול מועדף** - יש לדווח על סכום התיקון של טעות מהותית המתייחס לתקופות קודמות, על ידי התאמת יתרת הפתיחה של העודפים או הגירעונות המצטברים. יש להציג מחדש מידע השוואתי, אלא אם בלתי מעשי לעשות כן.

(ב) **טיפול חלופי מותר** - יש לכלול את סכום התיקון של טעות מהותית בקביעת העודף או הגירעון נטו לתקופה השוטפת. יש להציג מידע השוואתי כפי שדווח בדוחות הכספיים לתקופה הקודמת. יש להציג מידע פרו-פורמה נוסף, אשר נערך בהתאם להנחיות התקן, אלא אם אין זה מעשי לעשות כן.

8. בהתאם לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 4, השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ, כיצד יתורגמו הדוחות הכספיים של פעילות חוץ המהווה חלק אינטגרלי מפעילויות הישות המדווחת?

בהתאם לסעיף 37 לתקן חשבוונאות ממשלתי מספר 4, השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ, הדוחות הכספיים של פעילות חוץ המהווה חלק אינטגרלי מפעילויות הישות המדווחת, יתורגמו בהתאם לתקנים ולנהלים המפורטים בסעיפים 16 עד 32 לתקן, כפי שהיו מתורגמות עסקאות פעילות החוץ אילו היו של הישות המדווחת עצמה. כלומר, התרגום יעשה בהתאם לכללים הבאים:

(א) בעת ההכרה לראשונה - עסקה במטבע חוץ תירשם, במטבע הדיווח, על ידי הכפלת הסכום במטבע חוץ בשער החליפין בין מטבע הדיווח לבין מטבע החוץ במועד העסקה.

(ב) דיווח בתאריכי דיווח עוקבים - בכל מועד דיווח:

- (1) פריטים כספיים במטבע חוץ ידווחו לפי שער הסגירה;
- (2) פריטים לא כספיים שערכם בספרים הוא במונחי עלות היסטורית הנקובה במטבע חוץ, ידווחו לפי שער החליפין במועד העסקה; וכן,
- (3) פריטים לא כספיים שערכם בספרים הוא לפי שווי הוגן הנקוב במטבע חוץ, ידווחו לפי שער החליפין שהיו קיימים במועדי קביעת השווי ההוגן.

9. בהתאם לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 2, דוחות על תזרימי המזומנים, מהי ההגדרה של המונח "שווי מזומנים" לרבות הפרשנות המתמייחסת להגדרה זו?

בהתאם לסעיף 8 לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 2, דוחות על תזרימי המזומנים, שווי מזומנים (Cash equivalents) הם השקעות לזמן קצר, בעלות נזילות גבוהה, הניתנות בקלות להמרה, לסכומים ידועים של מזומנים, והחשופות לסיכון לא משמעותי של שינויים בערך.

בהתאם לסעיף 9 לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 2, דוחות על תזרימי המזומנים, על מנת שהשקעה תסווג כשווי מזומנים עליה להיות ניתנת להמרה בקלות לסכום ידוע של מזומנים, וחשופה לסיכון לא משמעותי של שינויים בערך ההשקעה. לפיכך, השקעה תסווג בדרך כלל כשווי מזומנים, רק כשמועד פירעונה קצר, כגון שלושה חודשים או פחות ממועד רכישתה.

10. בהתאם לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 7, הטיפול החשבונאי בהשקעות בישויות כלולות, כיצד תטופל השקעה בישות כלולה הנכללת בדוחות הכספיים הנפרדים של משקיע המפרסם דוחות כספיים מאוחדים?

בהתאם לסעיף 23 לתקן חשבונאות ממשלתי מספר 7, הטיפול החשבונאי בהשקעות בישויות כלולות, השקעה בישות כלולה הנכללת בדוחות הכספיים הנפרדים של משקיע המפרסם דוחות כספיים מאוחדים, תטופל:

- (א) תוך יישום שיטת השווי המאזני או שיטת העלות, איזה מהן אשר מיושמת לגבי הישות הכלולה במסגרת הדוחות הכספיים המאוחדים של המשקיע; או,
- (ב) כהשקעה.