

ביקורת חשבונות

מרצה: רו"ח רוני סיון

מתרגל: רו"ח אייל אברהם

סמסטר ב' תש"ע

מועד א'

יום שישי 16.7.10, שעה 08:30

מועד הבחינה:

שלוש שעות

משך הבחינה:

5 עמודים

מס' עמודים:

אסור השימוש בחומר עזר.

חומר עזר:

5-31

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 (42%)

להלן תאור של אירועים ומצבים שונים, בלתי תלויים זה בזה, המתייחסים לחברות פרטיות שונות, בהם נתקלת בעבודתך כרואה חשבון המבקר, בהקשר לביקורת דוחותיהן הכספיים השנתיים לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009 (להלן - "הדוחות הכספיים"):

1. בדוחות הכספיים של חברת כלנית בע"מ לא נערכה הפרשה לחופשה בגין זכאות העובדים לימי חופשה, שלא נוצלו על ידם לתאריך המאזן. הנהלת החברה הציגה בפניך כתבי ויתור של העובדים על זכאותם לימי חופשה, וזאת בהתחשב בקשייה הכספיים של החברה, וכאמצעי חליפי לפיטורי עובדים.
2. נודע לך כי בעלי השליטה בחברת רקפת בע"מ מנהלים משא ומתן למכירת אחזקותיהם בחברה לבעלי השליטה בחברה מתחרה. במענה לבקשתך לקבלת פרטים בעניין זה - נמסר לך ע"י בעלי השליטה בחברה כי המשא ומתן הינו סודי, ולפיכך, אין באפשרותם, בשלב זה, למסור לך בעניין זה פרטים כלשהם.
3. הנהלת חברת סביון בע"מ, נמצאת בשלבים מתקדמים של משא ומתן עם ועד עובדי החברה, באשר לתנאי העסקת העובדים (שכר ותנאים נלווים). הנהלת החברה סירבה לערוך בספרי החברה הפרשות כלשהן, הנובעות מהשלכות אפשריות של הסכמי השכר החדשים שצפויים להיחתם. הנהלת החברה נימקה את סירובה לערוך הפרשות כאמור, בכך שקשה לחזות תוצאותיו של המשא ומתן, וכי המידע בדבר עריכת הפרשות ורישומן בספרי החשבונות של החברה עלול להגיע לידיעת ועד העובדים, לחשוף את ציפיותיה של ההנהלה, ולהחליש בכך את עמדת הנהלת החברה במשא ומתן.
4. במהלך מפקד המלאי בחברת צבעוני בע"מ שנערך ביום 31 בדצמבר 2009, נמצאו במחסן החברה פריטי סחורה שצוין עליהם "דוגמאות לא למכירה" וכן פריטי סחורה שצוין עליהם "החזרות".
5. לאחר אישור הדוחות הכספיים של חברת חבצלת בע"מ על ידי הדירקטוריון, וטרם חתימתך על דוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים, הגיע למשרדך מכתב אנונימי המציין כי מנהל החברה שלח ידו בכספיה על ידי ביצוע העברות סרק כספיות מחשבון הבנק של חברה לחשבונות של ספקים פיקטיביים ושל ספקים המקורבים אליו, שלא צוינה זהותם.
6. במהלך הביקורת של הדוחות הכספיים של חברת סיגלית בע"מ נמצאה אי התאמה בין מחזור המכירות שדווח ע"י החברה למשרד מס ערך מוסף לבין מחזור המכירות כרשום בספרי חשבונותיה של החברה.
7. בביקורת של הדוחות הכספיים של חברת ורד בע"מ, נמצא כי נרשמו הוצאות דמי שכירות מראש בסך של 1,100,000 ש"ח בגין שנת 2010. הוצאות אלה שולמו בשיקים דחויים שמועד פירעונם החל מחודש פברואר 2010.
8. יו"ר הדירקטוריון, שהינו בעל השליטה בחברת אירוס בע"מ, מסרב לחתום על הדוחות הכספיים השנתיים של החברה וביקש מחשב החברה לחתום במקומו. לטענת יו"ר הדירקטוריון הוא שהה רוב השנה בחו"ל ולא היה מעורה בעסקי החברה. לדבריו חשב החברה מתמצא בעסקיה וברישומיה יותר מכל בעלי התפקידים האחרים ולפיכך, חתימתו על הדוחות הכספיים משמעותית יותר מחתימתם של האחרים.
9. במהלך ביקורת הדוחות הכספיים של חברת יהלום בע"מ (להלן - החברה), נמצאו העברות כספיות בלתי מזוהות, בסכומים גדולים, מחשבונות 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.

10. בחודש ינואר 2010, הנפיקה חברת ברקת בע"מ (להלן-"החברה") כתב ערבות בסך של 2,300,000 ש"ח בגין אשראי שקיבל מנכ"ל החברה מתאגיד בנקאי. אין ביטוי לערבות זו בדוחותיה הכספיים של החברה, שכן לדברי מנכ"ל החברה, קיים כתב ערבות נגדית שהונפק על ידו לחברה, שלפיה הוא מתחייב לשפות את החברה, ללא הגבלה בסכום, בגין כל נזק או הוצאה שיגרמו לה בשל ערבותה בגינו, וממילא העניין כולו אינו מתייחס לשנת הדו"ח.
11. 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.
12. 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.
13. בביאור "המדיניות החשבונאית" בדוחות הכספיים של חברת אודם בע"מ (להלן- החברה"), נכתב כי "המלאי מוצג לפי הערכת ההנהלה שאינה עולה על שווי בשוק", ולפיכך נמסר לך ע"י הנהלת החברה כי אין טעם בעריכת מפקד המלאי בחברה.
14. בעת מפקד המלאי בחברת איזמרגד (להלן- החברה") שנערך ביום 31 בדצמבר 2009, חלק מהותי של המלאי היה מצוי בדרך ללקוחות החברה בחו"ל.

נדרש:

הסבר ונמק כיצד יש לנהוג בכל אחד מהאירועים והמצבים שפורטו לעיל, ומהי השפעתם, אם קיימת, על תהליך הביקורת ועל חוות דעתך על הדוחות הכספיים של החברות (לא נדרש לנסח את ההשפעה על דוח רואה החשבון המבקר).

שאלה מס' 2 (20%)

הינך משמש כרואה החשבון המבקר של חברת קומפיוטקס בע"מ, העוסקת ביבוא, ביצור ובשיווק של רכיבי חומרה למערכות ממוחשבות (להלן-"החברה"). החברה הינה חברה פרטית המתכננת לגייס הון מהציבור. סמוך לתחילת הביקורת של דוחותיה הכספיים השנתיים של החברה, הועלו חשדות כי החברה פעלה לקראת סוף שנת הדו"ח להגדלת ההכנסות ולהקטנת ההוצאות, כדלקמן:

1. החברה הפיקה לקראת סוף השנה חשבוניות רבות מהרגיל, כאשר חלק מהמוצרים שנמכרו (בהתאם לחשבוניות) טרם יוצרו על ידי החברה.
2. החברה מכרה מוצרים לחלק מלקוחותיה, במחירים הגבוהים משמעותית ממחירי המכירה הרגילים שלה. ללקוחות אלו הוסבר כי בעתיד תיערך איתם התחשבות, ובמידת הצורך יונפקו להם זיכויים.
3. חשבון המכירות כולל מכירות בסכומים מהותיים שנעשו בחודש האחרון של שנת הדו"ח לסוכנה הראשי של החברה בארה"ב.
4. החברה דחתה רישומן של הוצאות, ופנתה לצורך זה למספר ספקים ונותני שירותים גדולים בבקשה כי יעכבו משלוח חשבוניות בגין מוצרים ושירותים שסופקו לה במשך השנה.

נדרש:

פרט את נוהלי הביקורת שעל רואה החשבון המבקר לנקוט בהם בהקשר לאמור לעיל (יש להתייחס לכל סעיף בנפרד).

שאלה מס' 3 (20%)

כדיון מקצועי שנערך במשרד רואי חשבון, באשר להפקת לקחים מביקורת דוחותיהן הכספיים של לקוחות המשרד, הושמעו הדעות והחילופי הדברים הבאים:

1. **במענה לדבריו של רו"ח אלוני כי:** "יש לתת דגש למתן ביטוי ו/או גילוי בדוחות הכספיים באשר למחויבויותיו של המבוקר בגין ערבויות שהוצאו על ידו, או על ידי אחרים לבקשתו, ולצורך זה יש, ראשית כל, לאתר ערבויות אלה", אמר רו"ח ארזי כי: "באותה מידה יש לתת דגש למתן ביטוי ו/או גילוי בדוחות הכספיים לערבויות שבהן המבוקר הינו המוטב, דהיינו הינו הנהנה בערבויות".
2. **במענה לדבריו של רו"ח ברושי כי:** "הבעיה אינה לאתר את הערבויות: אלה שניתנו ואלה שנתקבלו, אלא במתן ביטוי ו/או גילוי הולם לערבויות, ע"י יצירת הפרשות וכד'", אמר רו"ח תמרי כי: "דרישות הגילוי בגין הערבויות מגובשות וידועות, ולפיכך, יש להקצות את מירב תשומת הלב בביקורת לאיתורן של הערבויות, שלעיתים המבוקר מעוניין להשמיטן ולהסתירן".
3. **במענה לדבריו של רו"ח דובדבני כי:** "אינני מבין את המהומה הרבה סביב נושא הערבויות- סה"כ מדובר במידע בדבר ערבויות, המוצג בביאורים, שאינו מקבל ביטוי כמאזן או בדוח רווח והפסד", אמר רו"ח שקדי כי: "יש מידע בדבר הערבויות המקבל ביטוי בדוחות הכספיים עצמם, יש מידע המקבל ביטוי בביאורים לדוחות הכספיים, ויש מידע המקבל ביטוי ו/או גילוי בשניהם, ובכל מקרה זהו מידע חיוני למשתמשים בדוחות הכספיים".

נדרש:

1. הסבר וגמק את התייחסותך לאמירות ולחילופי הדברים שצוטטו לעיל (יש להתייחס לכל סעיף בנפרד).
2. הכן תכנית ביקורת לבדיקת נושא הערבויות בהקשר לביקורת הדוחות הכספיים.

שאלה מס' 4 (18%)

הינך רואה החשבון המבקר של חברת הכרמל בע"מ, המפעילה רשת של חנויות למכירת אביזרי בית, הפרוסות ברחבי הארץ והמעסיקה כ- 130 עובדים [להלן - החברה].

להלן באור מתוך דוחותיה הכספיים של החברה לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2009, המבוקרים על ידך:

באור 14- זכאים שונים ויתרות זכות

31.12.2008	31.12.2009	
שקל חדש	שקל חדש	
730,890	1,076,500	מוסדות*
751,850	895,080	מקדמות לספקים
68,200	75,300	עובדים
375,100	340,200	הפרשה לחופשה
45,300	87,500	מיסים נדחים
82,300	97,800	הוצאות מראש
<u>2,053,640</u>	<u>2,572,380</u>	

*בעיקר רשויות המסים.

בדרש:

הכן תכנית ביקורת לבדיקת הסעיפים דלעיל (יש להתייחס לכל סעיף בנפרד).

הערה: ניתן להניח הנחות סבירות באשר להרכב הסעיפים.