

בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - קיץ 2018

שאלון בחינת המועצה בנושא ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות

מועד קיץ 2018 (2 באוגוסט, 2018)

מוגש כשירות "מיומנות" לסטודנטים הניגשים לבחינת מועצה

מוגש כשירות "מיומנות" לסטודנטים הניגשים לבחינת מועצה  
[www.erezc.co.il](http://www.erezc.co.il)

## בחירת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" – קיץ 2018

שאלה מס' 1 (מחברת א' – מחברת לבנה) 12%

הנדן רואה החשבון המבקר של חברת דני דניאל בע"מ (להלן: "החברה"), העוסקת בהפעלת מנוע חיפוש באינטרנט באמצעות חברות בנות שרובן מבוקרות על ידך ואילו שאר החברות הבנות מבוקרות על ידי רואי חשבון אחרים. החברה הינה ציבורית שמניותיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב.

להלן טיוטת דוח סקירה של רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים של החברה ושל החברות הבנות שלה לתקופת ביניים של שלושה חודשיים שהסתיימה ביום 31 במרץ 2018 שהוכנה ע"י עוזרך והוגשה לחתימתך:

**בן חושקי, רואה חשבון**

**רחוב הרב פרנקל 35 תל אביב, טל 03/6816166**

**OFFICE@HOSHKICPA.CO.IL**

**דוח סקירה של רואה החשבון המבקר לבעלי המניות של חברת דני דניאל בע"מ**

### **מבוא**

סקרתי את המידע כספי המצורף של חברת דני דניאל בע"מ (להלן: "החברה") ליום 31 במרץ 2018, הכולל את הדוח על המצב הכספי התמציתי המאוחד ליום 31 במרץ 2018 ואת הדוחות התמציתיים על רווח או הפסד, הרווח הכולל, שינויים בהון ותזרימי המזומנים לתקופה של שלושה חודשים שהסתיימה באותו תאריך. הדירקטוריון והנהלה אחראים לעריכה ולהצגה של מידע כספי לתקופת ביניים זו בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי IAS 34 "דיווח כספי לתקופת ביניים". אחריותי היא להביע מסקנה על מידע כספי לתקופת ביניים זו בהתבסס על סקירת. לא סקרתי את המידע הכספי לתקופת ביניים התמציתי של חברות שאוחדו, אשר נכסיהן הכלולים באיחוד מהווים כ- 1% מכלל הנכסים המאוחדים ליום 31 במרץ 2018 והכנסותיהן הכלולות באיחוד מהוות 2% מכלל ההכנסות המאוחדות לתקופה של שלושה חודשיים שהסתיימה באותו תאריך וזאת מאחר ומידע כספי ה אינו מהותי.

### **היקף הסקירה**

ערכתי את סקירתי בהתאם לתקן סקירה 1 של לשכת רואי חשבון בישראל "סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים הנערכת על ידי רואה החשבון המבקר של הישות" על הבהרותיו. סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים מורכבת מבירורים, בעיקר עם האנשים האחראים לעניינים הכספיים וחשבונאיים, ומיישום של נהלי סקירה אנליטיים ואחרים. סקירה הינה מצומצמת בהיקפה במידה ניכרת מאשר ביקורת הנערכת בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל ולפיכך אינה מאפשרת לי להשיג ביטחון שאיוודע לכל העניינים המשמעותיים שהיו יכולים להיות מזוהים בביקורת. בהתאם לכך אין אני מחווה דעת של ביקורת.

**מוגש כשירות "מיומנות" לסטודנטים הניגשים לבחינת מועצה**

**www.erezc.co.il**

### **הערות סקירה**

1. סך הכנסותי מביקורת וסקירה של הדוחות הכספיים והמידע הכספי של החברה והחברות הבנות שלה מהווה – 62% מסה"כ הכנסותי מחברות אלה.
2. בגלל דחיפות הזמנים בביצוע הסקירות, לא ניתן היה להשלים את יישום הנוהל של אימות יתרות לקוחות וספקים באמצעות אישורי יתרות. לפיכך, לא ניתן היה לאמת יתרות לקוחות וספקים בסך של 65 מיליון ₪ וכ – 25 מיליון ₪, בהתאמה...
3. דירקטוריון והנהלת החברה חתמו על הצהרות בכתב לרואה החשבון המבקר בהתאם לנוסח שנקבע בתקן ביקורת 21 ולא בהתאם לתקן ביקורת 121.
4. במידע הכספי לתקופת ביניים לא נכללה הצהרה שאותה מדיניות חשבונאית ואותן שיטות חישוב ננקטות בדוחות הכספיים לתקופת ביניים בהשוואה לדוחות הכספיים לשנת 2017.
5. טרם סיימתי את תיעוד הסקירה שביצעתי. תיעוד הסקירה יסתיים במהלך שלושת החודשים הקרובים.

### **מסקנה**

פרט לאמור לעיל, בהתבסס על סקירתי לא בא לתשומת לבי דבר הגורם לי לסקור שהמידע הכספי הנ"ל אינו ערוך, מכל הבחינות המהותיות, בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS). מבלי לסייג את מסקנתי הנ"ל אני מפנה את תשומת הלב כי טרם נחתם מכתב התקשרות ביני לבין החברה לסקירה ולביקורת בגין שנת 2018 וזאת בשל מחלוקת הקיימת ביני לבין הנהלת החברה באשר לשכר טרחת.

בן חושקי, רואה חשבון

תל אביב, תאריך: 27/5/2018.

### **נדרש:**

**פרט והסבר את הליקויים הקיימים בטיטת דוח הסקירה דלעיל של רואה החשבון המבקר על המידע הכספי לתקופת ביניים של חברת דני דניאל בע"מ, ונסח מחדש את הקטעים הרלוונטיים בדוח המחייבים ניסוחם מחדש.**

**הערה:** לצורך התשובה הינך רשאי להניח הנחות רלוונטיות וסבירות, המתבססות על נתוני השאלה, ככל שנדרש.

## בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" – קיץ 2018

### שאלה מספר 2 (מחברת ב – מחברת כחולה) 10%

מונית כרואה החשבון המבקר של חברת רומי בע"מ (להלן: "החברה") שהינה חברה רשומה בישראל, החל מביקורת הדוחות הכספיים לשנת 2017. הדוחות הכספיים לשנת 2016 בוקרו על ידי רואה חשבון מבקר אחר.

להלן טיוטת דוח על תזרימי המזומנים של החברה לשנים שנסתיימו בימים 31 בדצמבר 2017, ו – 2016:

### דוח על תזרים המזומנים:

<u>לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר</u>		
<u>2016</u>	<u>2017</u>	
<u>₪</u>	<u>₪</u>	
385,968	745,671	רווח נקי
(328,963)	(362,985)	פרח והפחתות
(325,654)	225,326	עליה (ירידה) בלקוחות
425,365	785,365	התאמות אחרות
<u>23,100</u>	<u>(548,222)</u>	עליה (ירידה) בספקים
179,816	845,155	<b>מזומנים נטו, מפעילות שוטפת</b>
(1,830,000)	(2,410,000)	רכישת רכוש קבוע
<u>2,220,000</u>	<u>2,050,000</u>	קבלת הלוואות לזמן ארוך מתאגידים בנקאיים
390,000	(360,000)	<b>מזומנים נטו, מפעילות (לפעילות) השקעה</b>
<u>(600,000)</u>	<u>(500,000)</u>	דיבידנד ששולם
(600,000)	(500,000)	<b>מזומנים נטו, לפעילות מימון</b>
(420,184)	(14,845)	<b>ירידה (עליה) במזומנים ושווי מזומנים</b>
<u>456,003</u>	<u>36,985</u>	<b>יתרת מזומנים ושווי מזומנים לתחילת שנה</b>
35,819	22,140	<b>יתרת מזומנים ושווי מזומנים לסוף שנה</b>

מוגש כשירות "מיומנות" לסטודנטים הניגשים לבחינת מועצה

[www.erezc.co.il](http://www.erezc.co.il)

## בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - קיץ 2018

### נדרש:

1. פרט והסבר, מה הם מצגי ההנהלה שעל רואה החשבון המבקר להשתמש בהם, לצורך הערכת סיכונים של הצגה מוטעית מהותית בדוח על תזרימי המזומנים של החברה ולעיצובם/תכנונם של נהלי ביקורת על הדוח הנ"ל? 2%
2. פרט והסבר, מהם הסיכונים להצגה מוטעית מהותית הקיימים לדעתך בדוח על תזרימי המזומנים של החברה (יש להתייחס לכל מצגי ההנהלה שפורטו בנדרש 1)? 2%
3. פרט והסבר, את הליקויים שניתן לזהות בדוח על תזרימי המזומנים לשנת 2017 דלעיל. 3%.
4. הסבר את ההשפעה של הליקויים שצוינו על ידך במענה לנדרש 3 על דוח רואה החשבון המבקר על הדחות הכספיים לשנת 2017? (נסח את השינויים בדוח רואה החשבון המבקר במידת הצורך). 1%
5. פרט את ההשלכות של הימצאותם של הליקויים שצוינו על ידך בנדרש 3, גם בדוחות הכספיים של שנת 2016 שעליהן ניתנה חוות דעתך בנוסח האחד: (נסח את השינויים בדוח רואה החשבון המבקר של שנת 2017 במידת הצורך). 2%

### הערות:

1. הנח כי אין בטיטת דוח תזרימי המזומנים טעויות סיכום ולא חסרות שורות בגין נושאים נוספים.
2. לצורך התשובה הינך רשאי להניח הנחות רלוונטיות וסבירות, המתבססות על נתוני האלה, ככל שנדרש.

## בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" – קיץ 2018

### שאלה מספר 3 (מחברת ג – מחברת צהובה) 12%

הנדן משמש כרואה החשבון המבקר של חברת חגית בע"מ (להלן: "החברה"). החברה הינה חברה ציבורית שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה לניירות ערך בתל אביב. החברה עוסקת בייצור ומכירה של דלתות לבתים. במסגרת הביקורת על הדוחות הכספיים של החברה לשנת 2017 החלטת לבצע נהלים אנליטיים על סעיפי הוצאות הפחת, השכר והפרסום במענה לסיכונים שזוהו על ידך. סכום המהותיות שקבעת הינו 3,000 אלפי ₪. להלן תוצאות הנהלים האנליטיים שבוצעו ומידע רלוונטי נוסף:

<u>הוצאות פחת</u>	<u>הוצאות שכר</u>	<u>הוצאות פרסום</u>	
שלמות, דיוק, חתך, התרחשות	שלמות, דיוק, חתך, התרחשות	שלמות, דיוק, חתך, התרחשות	מצגי הנהלה
לא	כן	לא	האם הסיכון להצגה מוטעית מהותית הינו משמעותי?
<u>אלפי ש"ח</u>	<u>אלפי ₪</u>	<u>אלפי ₪</u>	
14,000	28,000	12,000	סכום ההוצאה בשנת 2016
22,000	35,500	12,000	אומדן של רואה החשבון להוצאה בשנת 2017
21,000	35,000	12,000	הוצאה בספרים בפועל בשנת 2017
1,000	500	0	הפרש
ההוצאה נאותה	ההוצאה נאותה	ההוצאה נאותה	מסקנה

### לצורך קביעת אומדן ההוצאה לשנת 2017 ומתן מענה למצגי הנהלה בצע רואה החשבון המבקר את הנהלים כדלקמן:

1. הוצאות פחת – רואה החשבון המבקר לקח את הוצאות הפחת לשנת 2016 שבוקרו והתאימן בגין הפחת על התוספת של הנכסים שעמדו רק חלק מהשנה בשנת 2016 ובגין הפחת על התוספת של הנכסים שנרכשו בשנת 2017 ובניכוי אומדן הפחת על נכסים שתקופת הפחתתם הסתיימה בשנת 2016.
2. הוצאות שכר – רואה החשבון המבקר לקח את הוצאות השכר לשנת 2016 שבוקרו והתאימן על פי עליית השכר בחברה בהתאם להסכמי השכר הכליים בחברה ועל פי השינוי במספר העובדים הממוצע בין שנת 2016 לשנת 2017.
3. הוצאות פרסום – רואה החשבון המבקר לקח את אחוז הוצאות הפרסום ביחס למכירות בשנת 2016 שבוקרו וחישב אותו אחוז על המכירות של שנת 2017. מאחר והמכירות לא השתנו אמד רואה החשבון את הוצאות הפרסום בסכום זהה לזה שהיה בשנת 2016.

## בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - קיץ 2018

### נדרש:

1. פרט והסבר, האם לדעתך ניתן לבצע נהלים אנליטיים בלבד לצורך השגת ראיות ביקורת נאותות בגין סעיפי הוצאות פחת, שכר ופרסום בהתאם לנתונים דלעיל (יש להתייחס לכל סעיף בנפרד)? 3%
2. פרט והסבר, באיזה שלבים משלבי הביקורת מומלץ ליישם נהלים אנליטיים, ככל שנדרשים, מה מטרתן של נהלים אלה והאם יש חובה לבצעם? 2%
3. חווה דעתך על הדרך שבה אמד רואה החשבון המבקר את ההוצאות לשנת 2017 בסעיפי הפחת, השכר והפרסום. 4%
4. מהם הנהלים שרואה החשבון המבקר אמור לבצע לגבי ההפרש שגילה בין האומדן שלו לבין הוצאה בפועל כדי שיוכל לומר שההוצאה בספרים סבירה. 2%
5. מה יבצע רואה החשבון המבקר כאשר קיים הפרש מהותי בלתי מוסבר בין אומדן ההוצאה שלו לבין ההוצאה בפועל וזאת לאחר ביצוע הנהלים בסעיף 4 לעיל? 1%

**שאלה מספר 4 (מחברת ד' – מחברת ירוקה) 6%**

במסגרת דיון שנערך בעניין הבחינה ב"ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" הושמעו הדעות וחילופי הדברים דלקמן:

1. **במענה לדבריו של רו"ח מבססי:** "בפתרון השאלה בדבר ביקורת של חשבון הלקוחות בדוחות הכספיים שנתיים יש לפרט את כל נהלי הביקורת בתכנית ביקורת גנרית של סעיף הלקוחות שכן תקני הביקורת המקובלים בישראל מתייחסים בבירור לכך שיש לכתוב את נהלי הביקורת המלאים בתכנית ביקורת לכל סעיף בדוחות הכספיים, לבצע בדיקות מבססות, ולפיכך ליישם את כל נהלי הביקורת הרשומים בתכנית הביקורת".

**אמר רו"ח סיכוני:** "אני חולק עליך – פתרון השאלה חייב להתייחס למענה לסיכונים שהוערכו על ידי רואה החשבון המבקר למצגי ההנהלה. בהתאם לכך חייב רואה החשבון המבקר לקבוע מענה לסיכונים אלה באמצעות תכנית ביקורת ספציפית לכל המצגים המצוינים בתקן ביקורת 82 ללא יוצא מן הכלל".

2. **אמר רו"ח דיגמי:** "אני חושב שהשאלה היישומית בנושא דגימה מתוך תקן ביקורת 85 אינה נאותה. ניתן לשאול שאלות יישומיות רק במקרים בהם פרסמה לשכת רואה חשבון מדריך ליישום תקן ביקורת כפי שעשתה בתקני ביקורת 114 ו- 115 ובתקן ביקורת 123. כל תקן ביקורת שאין לו מדריך ליישום אינו תקן יישומי אלא הוא תיאורטי בלבד".

3. **במענה לדבריה של רו"ח אתי:** "בשאלה בנושא האתיקה ואי התלות יש טעות. תקנות רואה חשבון "ניגוד עניינים ופגיעה באי תלות כתוצאה מעיסוק אחר" התשס"ח 2008 הן תקנות שהותקנו בשנת 2008 והן מעודכנות יותר מהחלטת רשות ניירות ערך לפי סעיף 9ב בנושא אי תלות, שפורסמה בשנת 1992, ולכן גוברות עליה. ולכן השאלות בנושא אי התלות חייבות להתייחס רק לתקנות רואי חשבון ולהתעלם מהחלטת רשות ניירות ערך".

**אמר רו"ח תלתי:** "את טועה ומטעה". שני הפרסומים תקפים. מה גם שהם זהים פרט להבדל אחד ביניהם והוא נושא היקף ההכנסות של רואה החשבון מביקורת הדוחות הכספיים של לקוח מסוים ביחס לסך הכנסותיו מאותו לקוח".

4. **אמר רו"ח מודעי:** "לא ברור לי מדוע בכל בחינה ישנה שאלה בנושא ביקורת מערכות מידע ממוחשבות – הנושא זניח ואפילו אין בגינו תקן ביקורת ייחודי".

**נדרש:**

חוה דעתך על האמירות וחילופי הדברים שצוטטו לעיל (יש להתייחס לכל אמירה בנפרד).



שאלה מספר 5 (מחברת ה' – מחברת ורודה) 10%

ענה בקצרה על מגוון השאלות הבאות (נמק ובסס את תשובותיך)

1. פרט והסבר אלו מהפריטים הבאים ידגום רואה החשבון המבקר בשיטת הדגימה של בחירת ערך משוקלל כאשר מרווח הדגימה הינו 100,000 ₪ ונקודת ההתחלה האקראית שהוא בחר הינה 50,000 ₪?  
פריט 1 – 40,000 ₪.  
פריט 2 – 30,000 ₪.  
פריט 3 – 290,000 ₪.  
פריט 4 – 60,000 ₪.  
סה"כ סכום הפריטים – 420,000 ₪.
2. הסבר האם רואה חשבון חייב לבדוק את האקטיביות של הבקורות במהלך הביקורת לשנת 2017, אם אלה נבדקו על ידו במהלך הביקורת של שנת 2016, וידוע לו שלא חל בהם שינוי מאז?
3. האם רשאי רואה חשבון מבקר לאשר לחברה המבוקרת על ידו את כמות יחידות המוצר שנמכרו על ידה בתקופה מסוימת?
4. פרט מהם נהלי הביקורת העיקריים שעל רואה החשבון המבקר ליישם לצורך זיהוי אירועים שהתרחשו או התגלו לאחר תאריך המאזן?
5. האם חלה חובה על חברי צוות הביקורת לקיים ביניהם דיונים פנימיים בהקשר לביקורת הדוחות הכספיים הנערכת על ידם?
6. פרט את הפעולות שעל רואה החשבון המבקר לבצע במידה ולקוחו, שהינו חברה פרטית, מבקר ממנו לערוך לו דוחות ביניים ליום 31 ביולי 2018 ולתקופה של שבעה חודשים שנסתיימה באותו תאריך, ללא ביצוע שום עבודת ביקורת או סקירה וזאת לצורך בקשת הלוואה שתוגש על ידי החברה לבנק?
7. האם רשאי רואה החשבון המבקר לא לכלול בדוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים פסקת הסתמכות על רואי חשבון מבקרים אחרים כאשר רואי החשבון המבקרים האחרים ביקרו 22% מהנכסים המאוחדים ו – 30% מההכנסות המאוחדות בדוחות הכספיים המאוחדים?
8. פרט מהו השוני הקיים בין ישראל לארה"ב בזהות הגופים האחראים על התקינה בביקורת בארצות אלה?
9. איזה עונשים, אם בכלל, יכולה הרשות לניירות ערך להטיל על רואה חשבון מבקר של חברה ציבורית שכשל בתפקידו?
10. האם רשאי רואה החשבון המבקר של חברת אם, שלא להתייחס בדוח רואה החשבון המבקר שלו על דוחותיה הכספיים המאוחדים, להפניית תשומת הלב בדבר העסק החי, הכלולה בדוח רואה החשבון המבקר האחר על דוחותיה הכספיים של חברה בת מאוחדת?

כל סעיף 1%

שאלה מס' 6 (מחברת ו' – מחברת כתומה) 12%

הנה משמש רואה חשבון מבקר של חברת עשה זאת בעצמך בע"מ (להלן: "החברה"). לחברה שלושה סניפים של מוצרים לבית ולגינה. החברה הינה חברה פרטית שהוחלט להנפיק את מניותיה בבורסה לניירות ערך בתל אביב (להלן: "ההנפקה"). לצורך זה הוכן תשקיף להנפקה (להלן: התשקיף).

בישיבת דירקטוריון של החברה, בה הייתה נוכח, שנערכה לפני מועד הנפקת ניירות הערך על פי טיוטת התשקיף ולפני אישור הדוחות הכספיים נודע לך כי הוצא צו סגירה על ידי בית המשפט (להלן: "צו הסגירה") לאחד מסניפי החברה, שהיווה 52% מסך מכירותיה של החברה בשנת הדוח, לא ניתן גילוי למידע זה במסגרת פרק הדוחות הכספיים בתשקיף ופרקים אחרים של התשקיף. במענה לשאלתך בעניין זה בישיבה, נאמר לך על ידי מנכ"ל החברה כי מאחר וצו הסגירה מתייחס לתקופה שלאחר תאריך הדוחות הכספיים, אין לו השלכה על הדוחות הכספיים. כמו כן, מאחר ושני הסניפים האחרים של החברה רווחיים אין לעניין זה השלכה מהותית על מצבה הכספי של החברה בעתיד הנראה לעין. כמו כן נאמר לך כי אם יש לתת גילוי למידע זה, עליו להיכלל בפרקי התשקיף האחרים, שאינם מבוקרים על ידך, ואינם מעניינך.

נדרש:

1. פרט את השינויים העיקריים בממשל התאגידי, שיש ליישם על פי חוק החברות – (תשנ"ט – 1999) בעת המעבר מחברה פרטית לציבורית? (יש להתייחס להבדלים בן חברה ציבורית לחברה פרטית בקשר עם מבנה הדירקטוריון, סוגי דירקטורים, ועדות הדירקטוריון, ביקורת פנימית וכדומה) 4%
2. פרט את השינויים העיקריים הנדרשים בדוחות הכספיים השנתיים במעבר מחברה פרטית לציבורית. 1%
3. פרט את ההשלכות על עבודתו של רואה החשבון המבקר כאשר חברה פרטית בה הוא משמש כרואה חשבון מבקר הופכת לציבורית (יש להתייחס להשלכות על כל שלבי תהליך הביקורת של רואה החשבון המבקר) 3%
4. פרט את ההשלכות של המידע שהובא לעיל בעניין צו הסגירה על עבודתו ועל אחריותו של רואה החשבון המבקר. 4%

## בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" – קיץ 2018

### שאלה מספר 7 (מחברת ז' – מחברת אפורה) 5%

לשכת רואי החשבון בישראל מפרסמת תקני ביקורת מאז הקמתה (להלן: "תקני ביקורת"). על פי תקני ביקורת שפורסמו קיימים שלבים שרואה החשבון המבקר צריך לעבור מתחילת הביקורת ועד למועד מתן חוות הדעת על הדוחות הכספיים.

### נדרש:

תאר את תהליך הביקורת (רצוי בשילוב תרשים זרימה) הכולל את כל השלבים שרואה החשבון המבקר צריך לעבור מתחילת הביקורת ועד למתן חוות דעת על הדוחות הכספיים, בהסתמך על תקני ביקורת (בתשובתך נא התייחס למספר רב ככל האפשר של תקני ביקורת הרלוונטיים לביקורת של דוחות כספיים). 5%

שאלה מספר 8 (מחברת ח' – מחברת בז') 11%

הנדן משמש כרואה החשבון המבקר של חברת מדיוואט בע"מ (להלן: "החברה"). החברה הינה החברה ציבורית שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה לניירות ערך בתל אביב. החברה עוסקת בייצור ומכירה של מדי חשמל לחברות החשמל בארצות שונות.

החברה נותנת ללקוחותיה אחריות מוצר על כל רכיביו למשך 10 שנים (להלן: "האחריות"). עד לשנת 2017 החברה רשמה הפרשה לאחריות בגין המכירות שנעשו בשיעור 2% מסכום המכירות (להלן: "הפרשה לאחריות"). הפרשה לאחריות מחויבת בעלויות תיקוני המוצרים בתקופת האחריות.

במסגרת הביקורת של הדוחות הכספיים לשנת 2017 נודע לך כי בחודש פברואר 2017 הוחלט על ידי הנהלת החברה לבצע קריאת תיקון ( Recall - להלן – "קריאת התיקון") של דגמים מסוימים שנמכרו בשנים 2011-2014 בגלל פגמים שנמצאו במוצרים.

בעקבות קריאת התיקון דווח בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2017 כדלקמן:

1) נערכה הפרשה בסך כ – 6 מיליון ₪ בגין כל המוצרים שנמכרו בשנים 2011-2014 (להלן: "הפרשה לקריאת תיקון").

2) בוטלה ההפרשה לאחריות בגין המוצרים שנמכרו בשנים 2011-2014 ושביניהם נערכה הפרשה לקריאת תיקון.

3) הוקטנה ההפרשה לאחריות לשיעור של 1.5% מסה"כ מכירות בגין שאר המוצרים שבגינם לא נערכה הפרשה לקריאת תיקון ושעדיין נמצאים בתקופת האחריות. שינוי זה גרם להפחתת ההפרשה לאחריות מכ – 17 מיליון ₪ לכ – 10 מיליון ₪.

הנהלת החברה החליטה כי מאחר וההשלכות של קריאת התיקון הינן מהותיות לדוחות הכספיים לשנת 2017, היא תעלה את הנושא של ההפרשה לקריאת תיקון לדיון בוועדה לבחינת הדוחות הכספיים של הדירקטוריון וכי הנושא של הקטנת ההפרשה לאחריות מ – 2% ל – 1.5% לא יועלה לדיון.

סכום המהותיות שקבעה הינו 3 מיליון ₪

נדרש:

1. פרט והסבר את הסיכונים, הקיימים לדעתך, להצגות מוטעות מהותיות בהפרשה לאחריות ובהפרשה לקריאת תיקון בגין כל אחד מהמצגים הרלוונטיים של ההנהלה בגין הפרשים אלה (יש להתייחס בנפרד להפרשה לאחריות ולהפרשה לקריאת תיקון). 3%;
2. פרט והסבר איזה נהלי ביקורת יש ליישם במענה לסיכונים שפורטו בנדרש 1? (יש להתייחס בנפרד להפרשה לאחריות ולהפרשה לקריאת תיקון). 3%
3. חווה דעתך על החלטת ההנהלה לגבי הנושאים שידונו בוועדה לבחינת הדוחות הכספיים של הדירקטוריון. 1%
4. אם לדעת רואה החשבון המבקר סכום ההפרשה לאחריות אמור להיות גבוה בכ – 2 מיליון ₪ מהמדווח בדוחות הכספיים של החברה, מה לדעתך תהיה ההשלכה לכך על תיעוד הביקורת שלו, על חוות דעתו על הדוחות הכספיים ועל התקשורת שלו עם הממונים על בקרת העל בחברה? (יש להתייחס לכל נושא בנפרד) 4%

## בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" – קיץ 2018

### שאלה מס' 9 (מחברת ט' – מחברת אדומה) 12%

הנדן משמש כרואה החשבון המבקר של חברת מעוף בע"מ (להלן: "החברה"). החברה הינה ממשלתית המפעילה שדה תעופה בצפון הארץ ומעסיקה כ- 5,000 עובדים. לצורך מעקב ובקרה על העסקת העובדים ותשלומי השכר מפעילה החברה שלוש מערכות מידע נפרדות: משאבי אנוש, נוכחות ושכר. המערכות הינן אינטגרטיביות ופועלות על מסד נתונים אחד. במהלך תכנון הביקורת של הדוחות הכספיים של החברה הגעת למסקנה כי פעילויות מערכות המידע דלעיל הינן מהותיות לחברה. להלן הפרטים על מערכות המידע דלעיל:

<u>גוף מתפעל</u>	<u>מערכת משאבי אנוש</u>	<u>מערכת נוכחות</u>	<u>מערכת שכר</u>
החברה	החברה	החברה	לשכת שירות
<b>מטרת המערכת</b>	שימור ועיבוד מידע על כוח האדם ותנאי העסקתו	שימור ועיבוד מידע על נוכחיות והיעדרויות	שימור ועיבוד מידע על שכר ועלויות העסקה לרבות הפקת מידע נלווה ותלושי שכר.
<b>אופן הפעלת המערכת</b>	כל עובד חדש שנקלט ממלא טופס ממוחשב אינטרנטי הכולל את כל פרטיו האישיים לרבות פרטי חשבון הבנק שלו. מחלקת משאבי אנוש מזינה מידע משלים כגון: שכר חודשי, ימי חופשה וכדומה. עזיבת עובדים את החברה מעודכנת במערכת על ידי מנהל משאבי אנוש	דיווח הנוכחות של העובדים מעודכן על ידי העובדים בעת ההגעה וסיום יום העבודה ומאומת על ידי מידע המתקבל ממכשירי הטלפון הניידים שבשימוש העובדים.	מדי סוף חודש, המערכת מעבדת את נתוני הנוכחות ומחשבת את השכר לעובד, והדיווחים והתשלומים למוסדות, לרבות הניכויים מהעובדים. המערכת מתממשקת למערכת ה- ERP של החברה ומפיקה פקודת יומן אוטומטית לרישום השכר, והוראת תשלום ממוחשבת לבנקים. חישובי השכר והתשלומים בגינם מאושרים על ידי סמנכ"ל הכספים

מוגש כשירות "מיומנות" לסטודנטים הניגשים לבחינת מועצה

[www.erezc.co.il](http://www.erezc.co.il)

## בחינת המועצה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - קיץ 2018

### נדרש:

1. פרט והסבר את הסיכונים להצגה מוטעית מהותית בחשבון הוצאות השכר של החברה לגבי כל אחד מארבעת המצגים כדלקמן: התרחשות, שלמות, דיוק וחתך. 2%
2. פרט והסבר לגבי כל סיכון שזיהית בנדרש 1 איזה בקרת יישום ממוכנת היית מצפה שתהיה בתהליך חישוב השכר של החברה? (יש להתייחס לכל מערכות המידע דלעיל המשפיעות על התהליך). 6%
3. פרט והסבר מה על רואה החשבון המבקר לעשות בהגיעו למסקנה כי הפעולות שמהערכות דלעיל מבצעות הינן מהותיות לחברה. 1%
4. פרט והסבר, מה על רואה החשבון המבקר לעשות בהגיעו למסקנה כי הבדיקות המבססות על הוצאות השכר בחברה כשלעצמן אינן מספקות ראיות ביקורת נאותות באשר למצגי הנהלה? 1%
5. פרט והסבר, אם רואה החשבון המבקר מעוניין בהשגת ראיות ביקורת בנוגע לאפקטיביות הבקורות של מערכת השכר בלבד, פרט את הנהלים שעליו לבצע על מנת להשיג ראיות אלו. 2%

ענה בקצרה על מגוון השאלות הבאות (נמק ובסס את תשובותיך)

1. האם רשאי משרד רואי חשבון, לפרסם את שירותי הייעוץ שלו בלבד על כרזת ענק בנתיבי איילון?
2. האם רשאי רואה החשבון המבקר לחתום על מכתב התקשרות עם לקוח למתן שירותי ביקורת של דוחות כספיים, שאינו כולל התייחסות לשכר טרחתו?
3. האם נפגעה אי תלותו של רואה החשבון המבקר לצורך מתן שירותי ביקורת של דוחות כספיים לשנת 2017 כאשר בשנת 2016 שכר הטרחה שהוא קיבל מהלקוח הינו כדלקמן:  
ביקורת הדוחות הכספיים – 500,000 ₪.  
סקירת הדוחות הכספיים ביניים – 500,000 ₪.  
טיפול בתשקיף – 500,000 ₪.  
ייעוץ אסטרטגי – 1,000,000 ₪.  
ייעוץ בנושאי מס – 800,000 ₪.  
  
(יש להתייחס להיבטי שכר טרחה ולא להיבטים אתיים אחרים).
4. הסבר את המושג "ITGC" (IT General Controls) ואת זיקתו לביקורת של דוחות כספיים.
5. האם רשאי רואה החשבון המבקר לספק ללקוחותיו חוות דעת עבור בית המשפט בדבר נאותות ההפרשה להתחייבות בגין יחסי עובד ומעביד בדוחות הכספיים של החברה, וזאת במסגרת תביעה משפטית שהוגשה נגד החברה על ידי עובד לשעבר?
6. האם נפגעה אי תלותו של רואה חשבון המבקר של חברה אם יועץ ארגוני שהועסק על ידו בתקופת הביקורת לתקופה של חודשיים ובהיקף של משרה של כ – 40% ושאינו מעורב בביקורת החברה, השתתף בקבלת החלטות בחברה המבוקרת?
7. מה הן טכניקות ביקורת באמצעות מחשב? (תן דוגמא לשתי טכניקות).
8. פרט והסבר, מה הוא הסיכון המשמעותי להצגה מוטעית מהותית ברמת הדוחות הכספיים האופייניים לחברות הזנק (Start Up)?
9. מי רשאי למנות ולהפסיק את כהונתו של רואה חשבון מבקר בעיריות?
10. הסבר את המונח "Due Diligence"?

כל סעיף 1%