

## מועצת רואי חשבון

### שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" מועד אביב 2019

8 באוגוסט 2019

משך הבחינה 5 שעות

לנבחן :

בבחינה שני חלקים :

חלק א' - שאלות 1,2,3,4

חלק ב' - שאלות 5,6,7,8

יש לענות :	על שאלה	במחברת א' - מחברת לבנה.
	1	במחברת א' - מחברת לבנה.
	2	במחברת ב' - מחברת כחולה.
	3	במחברת ג' - מחברת צהובה.
	4	במחברת ד' - מחברת ירוקה.
	5	במחברת ה' - מחברת ורודה.
	6	במחברת ו' - מחברת כתומה.
	7	במחברת ז' - מחברת אפורה.
	8	במחברת ח' - מחברת בז'.

קרא בעיון את כל השאלון לפני שתיגש לפתרון לצורך חלוקת הזמן שתקצה לכל תשובה.

לתשומת לבך :

- מותר השימוש בקובץ הפרסומים המקצועיים של לשכת רואי חשבון בישראל בלבד. נבחן שימצא ברשותו חומר נוסף, או שקובץ הפרסומים שבשימושו יכלול כתוביות שאינן במקור, בחינתו תיפסל.
- כתוב בכתב יד ברור ובעט (לא בעפרון).
- הכן תשובות מנומקות, מתומצתות ומנוסחות בצורה עניינית, תוך שימת דגש על העיקר.
- בבחינה זו לא תינתן הארכת זמן. התאם את היקף תשובותיך לניקוד השאלה שנקבע לבחינה. בבדיקת התשובות יילקח בחשבון הניקוד שהוקצב לכל שאלה.
- נא הקפד לענות על השאלות במחברות המצוינות לעיל. נבחן שלא יענה על השאלות במחברות המתאימות- תשובותיו לא תיבדקנה.

ב ה צ ל ח ה

חלק א'

**שאלה מס' 1 (מחברת א' - מחברת לבנה) 14%**

הנך רואה החשבון המבקר של חברת מדפסות חגית בע"מ (להלן - "החברה"), העוסקת בפיתוח מדפסות תלת מימד. לחברה אין הכנסות והיא מימנה את עצמה באמצעות גיוסי הון בבורסה לניירות ערך בתל אביב. להלן טיוטת דוח סקירה של רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים של החברה לתקופות ביניים של שישה ושלושה חודשים שהסתיימו ביום 30 ביוני 2019 שהוכנה ע"י עוזרך והוגשה לחתימתך:

**בן חושקי, רואה חשבון**

**רח' הרב פרנקל 35 תל אביב, טל' 03-6816166**

**[OFFICE@HOSHKICPA.CO.IL](mailto:OFFICE@HOSHKICPA.CO.IL)**

**דוח סקירה של רואה החשבון המבקר לבעלי המניות של חברת מדפסות חגית בע"מ**

**מבוא**

סקרתי את המידע הכספי המצורף של חברת מדפסות חגית בע"מ (להלן - "החברה") ליום 30 ביוני 2019, הכולל את הדוח על המצב הכספי התמציתי ליום 30 ביוני 2019 ואת הדוחות התמציתיים על רווח או הפסד, הרווח הכולל, השינויים בהון ותזרימי המזומנים לתקופות של שישה ושלושה חודשים שהסתיימו 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 סקירתי.

**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 מבידורים, בעיקר עם האנשים האחראים לעניינים הכספיים והחשבונאיים, 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 בטחון שאיודע לכל העניינים המשמעותיים שהיו יכולים להיות מזוהים בביקורת. בהתאם לכך אין אני מחווה חוות דעת של ביקורת.

**הערות סקירה**

1. ביום 30 ביוני 2019 החברה היוונה את עלויות שכר המנהל הכללי לתקופה של שלושה חודשים שנסתיימה ביום 30 ביוני 2019 בסכום של 1 מיליון ש"ח וזאת מאחר והוא אחראי על פיתוח המדפסות בחברה.
2. החברה העניקה לעובדיה ביום 1 באפריל 2019 כתבי אופציה. כתבי האופציה ניתנים למימוש למניות החברה על פני תקופת הבשלה של 3 שנים. השווי ההוגן של כתבי האופציה הינו כ-1.2 מיליון ש"ח. השווי ההוגן נרשם כהוצאה בדוחות הכספיים של החברה לתקופה של שלושה חודשים שנסתיימה ביום 30 ביוני 2019 כנגד ההון העצמי של החברה.
3. לחברה אין הכנסות והיא צופה לממן את הוצאותיה בשנה בקרובה באמצעות גיוס הון נוסף בבורסה לניירות ערך בתל אביב שיערך בחודש ספטמבר 2019 בלבד.
4. בהתאם לשיחות שנערכו עם החברה, לחברה קיימת מדיניות הכרה בהכנסה, שבה היא מתכננת להכיר בהכנסותיה העתידיות ממכירת מדפסות במועד הזמנת המדפסת ולא במועד המסירה של המדפסת ללקוח.
5. ההסבר שנכלל בדוח הדירקטוריון של החברה לתקופות של שישה ושלושה חודשים שנסתיימו ביום 30 ביוני 2019 המתייחס לעליה בהוצאות ההנהלה הכלליות של החברה ביחס לתקופה המקבילה אשתקד אינו נאות. לדעתי הסיבה העיקרית לעליה בהוצאות אלה הינה גידול בעלויות השכר של העובדים.
6. לא קראתי את פרוטוקול הדיון של הדירקטוריון שהיה בתאריך 26 במאי 2019, שבו נכחתי, וזאת מאחר ופרוטוקול זה טרם הוכן.
7. לא קיבלנו מכתבי עורכי דין המטפלים בתביעות כנגד החברה וזאת מאחר ולטענת החברה אין תביעות כנגד החברה.

**מסקנה**

פרט לאמור לעיל, בהתבסס על סקירתי לא בא לתשומת ליבי דבר הגורם לי לסבור שהמידע הכספי הנ"ל אינו ערוך, מכל הבחינות המהותיות, בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS) וזאת מאחר וסכום המהותיות למידע הכספי שנקבע על ידינו הינו 6 מיליון ש"ח. סקרנו גם, בהתאם לתקן ביקורת 104 של לשכת רואי חשבון בישראל "ביקורת של רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי", על תיקוניו, רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי של החברה ליום 30 ביוני 2019 והדוח שלנו מיום 27 ביולי 2019 כלל חוות דעת שלילית על אותם רכיבים בשל קיומה של חולשה מהותית.

בן חושקי, רואה חשבון

**שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019**  
**חלק א'**

**שאלה מס' 1 - המשך**

**נדרש:**

1. פרט והסבר את הליקויים הקיימים בטיטות דוח הסקירה דלעיל של רואה החשבון המבקר על המידע הכספי לתקופת ביניים של חברת מדפסות חגית בע"מ. 9%.
  2. תעד את נייר העבודה להערכת הצגות מוטעות שלא תוקנו ואשר באו לתשומת ליבך בהתאם לנתוני השאלה (יש לתעד בהתאם לדרישות התיעוד בתקני הביקורת). 3%
  3. נסח מחדש את הקטעים הרלבנטיים בטיטות דוח הסקירה המחייבים ניסוחם מחדש. 2%.
- הערה:** לצורך התשובה הנך רשאי להניח הנחות רלבנטיות וסבירות, המתבססות על נתוני השאלה, ככל שנדרש.

**שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019**

**חלק א'**

**שאלה מס' 2 (מחברת ב' - מחברת כחולה) 14%**

הנדן משמש כרואה החשבון המבקר של חברת רומי בע"מ (להלן "החברה"). החברה הינה חברה ציבורית שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה לניירות ערך בתל אביב. החברה עוסקת בביצוע עבודות תשתית ובניית כבישים. במידע הכספי לתקופת ביניים של שלושה חודשים שנסתיימה ביום 31 במרץ 2018 דיווחה החברה על רווח נקי בסכום של 10 מיליון ש"ח. במידע הכספי לתקופת ביניים של שישה חודשים שנסתיימה ביום 30 ביוני 2018 דיווחה החברה על רווח נקי בסכום של 30 מיליון ש"ח. במידע הכספי לתקופת ביניים של תשעה חודשים שנסתיימה ביום 30 בספטמבר 2018 דיווחה החברה על רווח של 55 מיליון ש"ח. אתה ביצעת את הסקירות במהלך השנה על הדוחות הביניים של החברה ועליהם נתת דוחות סקירה בנוסח האחיד.

במסגרת הביקורת של הדוחות הכספיים של החברה לשנת 2018 גילית הצגות מוטעות רבות באופן שבו החברה אמדה את התקדמות הביצוע של שני פרויקטים של תשתית במהלך הרבעונים בשנת 2018. בדוחות הכספיים של שנת 2018 תיקנה החברה את חישוב האומדנים וכתוצאה מכך סיימה את שנת 2018, בהפסד של 120 מיליון ש"ח. על הדוחות הכספיים של שנת 2018 נתת דוח רואה חשבון מבקר בנוסח האחיד. יחד עם הדוחות הכספיים פרסמה החברה דיווח מידי ובו דיווחה על הטעויות שהיו בדוחות הרבעונים של שנת 2018. כמו כן החברה פיטרה את סמנכ"ל הכספים של החברה וחשב החברה. לאחר הפרסום של הדוחות הכספיים והדוח המידי של החברה התקשר אליך כתב עיתון פיננשל ניוז וביקש את תגובתך על כתבה שהוא כותב על החברה ועל הצגות מוטעות שהיו בדוחות הכספיים. במסגרת הכתבה יטען הכתב שמשרדך התרשל בביצוע הסקירות של תקופת ביניים וכי על החברה גם לפטר את משרד רואה החשבון המבקר. כמו כן ציין הכתב כי בכתבה ייכלל ראיון עם אדם שמעוניין להגיש תביעת נזיקין כנגד משרדך.

**נדרש:**

1. פרט והסבר מהם הנהלים שרואה החשבון המבקר נקט במהלך הביקורת הדוחות הכספיים לשנת 2018 לצורך ביקורת אומדן התקדמות הביצוע בפרויקטי התשתית של החברה? 5%.
2. פרט והסבר מה תהיה תגובתך לפניה של כתב העיתון. 1%.
3. פרט והסבר מה על רואה החשבון המבקר לעשות עם הגילוי של הצגות המוטעות במידע הכספי לתקופות ביניים שכבר פורסם? 5%.
4. פרט והסבר מה הם הנסיבות בהם רואה החשבון המבקר יכול להימצא חייב, במקרה דלעיל, בהתאם לאחריותו החוקית כפי שבאה לידי ביטוי בפקודת הנזיקין (נוסח חדש)? 3%.

**שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019**  
**חלק א' – המשך**

**שאלה מס' 3 (מחברת ג' - מחברת צהובה) 10%**

הנדן משמש כרואה החשבון המבקר של חברת קררה בע"מ (להלן "החברה"). החברה הינה חברה פרטית. החברה עוסקת בייבוא ומכירה של סוכר, קמח ומוצרי מזון יבשים. להלן דוחות על המצב הכספי של החברה לימים 31 בדצמבר 2018 ו-2017:

ליום 31 בדצמבר 2017	ליום 31 בדצמבר 2018	
אלפי ש"ח	אלפי ש"ח	
1,000	1,000	מזומנים ושווה מזומנים
70,000	80,000	לקוחות
<u>150,000</u>	<u>120,000</u>	מלאי (בעיקר סוכר וקמח)
<b>221,000</b>	<b>201,000</b>	<b>סה"כ רכוש שוטף</b>
<u>2,000</u>	<u>2,000</u>	רכוש קבוע
<b>223,000</b>	<b>203,000</b>	<b>סה"כ נכסים</b>
-	70,000	חלות שוטפת של הלוואה מבנק
60,000	70,000	ספקים
<u>3,000</u>	<u>3,000</u>	זכאים
<b>63,000</b>	<b>143,000</b>	<b>סה"כ התחייבויות שוטפות</b>
70,000	-	הלוואה מבנק לזמן ארוך
<u>90,000</u>	<u>60,000</u>	הון עצמי
<b>223,000</b>	<b>203,000</b>	<b>סה"כ התחייבויות והון עצמי</b>

להלן דוח רווח והפסד של החברה לשנים שהסתיימו ביום 31 בדצמבר 2018 ו-2017:

שנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017	שנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018	
אלפי ש"ח	אלפי ש"ח	
330,000	300,000	מכירות
<u>339,000</u>	<u>310,000</u>	עלות המכירות
<b>(9,000)</b>	<b>(10,000)</b>	<b>הפסד גולמי</b>
12,000	11,000	הוצאות מכירה
<u>3,000</u>	<u>2,000</u>	הוצאות הנהלה וכלליות
<b>(24,000)</b>	<b>(23,000)</b>	<b>הפסד תפעולי</b>
<u>(5,000)</u>	<u>(7,000)</u>	הוצאות מימון
<b>(29,000)</b>	<b>(30,000)</b>	<b>הפסד נקי</b>

בכל אחת משתי השנים שהסתיימו ביום 31 בדצמבר 2018 תזרים המזומנים מפעילות שוטפת של החברה היה חיובי בסכום של כ-1 מיליון ש"ח.

שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019  
חלק א' – המשך

שאלה מס' 3 - המשך

בשיחה שערכת עם מנכ"ל החברה הוסבר לך כי הסיבה העיקרית להפסדים שנוצרו לחברה בשנתיים האחרונות היו ירידות במחירי הסוכר והחיטה בשווקים העולמיים וכתוצאה מכך רשמה החברה ירידות ערך משמעותיות על מלאי הקמח והסוכר המוחזק במחסניה, ללא ירידות ערך אלו היתה החברה מרוויחה כ-1 מיליון ש"ח בכל אחת מהשנים הנ"ל. כמו כן הוסבר לך כי מצבה של החברה הינו מצוין שכן ליום 31 בדצמבר 2018 יש לחברה הון עצמי בסכום של 60 מיליון ש"ח והון חוזר בסכום של 58 מיליון ש"ח.

בשיחה שערכת עם עוזרך הוא טען בפניך "שהוא חולק על דעתו של המנכ"ל ושלדעתו קיימים ספקות משמעותיים בדבר המשך קיומה של החברה כעסק חי שכן ליום 31 בדצמבר 2018 יתרת ההלוואה מבנק גבוהה מההון העצמי של החברה, וכתוצאה מכך לחברה אין מקורות כספיים לתשלום ההלוואה".

נדרש:

1. פרט והסבר, האם קיימים סימני אזהרה לקיומה של החברה כעסק חי כפי שמשקף מהמידע דלעיל? 2%
2. פרט והסבר, האם קיימים סימנים המצביעים על סיכויי החברה להמשיך כעסק חי כפי שמשקף מהמידע דלעיל? 2%.
3. חווה דעתך על טענתו דלעיל של עוזרך. 2%
4. ערוך תכנית ביקורת מפורטת הנותנת מענה לסיכון להצגה מוטעית מהותית שמקורה בהנחת העסק החי? 2%
5. הסבר את ההשפעה של המידע דלעיל ושל תוצאות נהלי הביקורת שביצעת על דוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים של החברה ליום 31 בדצמבר 2018? (לא נדרש לנסח את ההשפעה על דוח רואה החשבון המבקר). 2%

**שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019**  
**חלק א' – המשך**

**שאלה מס' 4 (מחברת ד' - מחברת ירוקה) 12%**

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

1. האם רשאי רואה חשבון לשמש כרואה חשבון מבקר של חברה ממשלתית בישראל כאשר אשתו הינה שרה בממשלת ישראל?
2. באילו נסיבות, אם בכלל, רשאי רואה חשבון לשמש כרואה חשבון מבקר של חברה א', שהינה חברה פרטית, כאשר במהלך תקופת הביקורת רכשה חברה א' את השליטה בחברה ב' שבה הוא משמש כמבקר פנים?
3. האם רשאי רואה חשבון לשמש כרואה חשבון מבקר של חברה, כאשר חברה אחרת בשליטת אחיו משמשת כחתם להנפקת המניות של אותה חברה?
4. האם רשאי רואה חשבון, הנותן שירותי הנהלת חשבונות בלבד, לתת שירותי הנהלת חשבונות לחברה שבה הכנסתו הכוללת מאותה חברה עולה על 50 אחוז מסך הכנסותיו?
5. מהי הנחת היסוד, בהתאם לתקני ביקורת מקובלים, באשר לחובות הדירקטוריון וההנהלה המהווה בסיס לביקורת?
6. אילו נושאים יבחן רואה החשבון המבקר בבואו להעריך את עבודתו של המבקר הפנימי כאשר בכוונתו להסתייע בעבודה זו?
7. מהי רשימת המצגים הבסיסיים אשר בהעדרם לא יוכל רואה החשבון המבקר לתת הסכמה להכללת דוחות שלו ב"מסמך הצעה"?
8. מה תהיה ההשלכה, אם בכלל, על דוח רואה החשבון המבקר של טעות סיווג בדוח על המצב הכספי, שלא תוקנה, שגבוהה כמותית מסכום המהותיות לדוחות הכספיים בכללותם אך אינה מהותית איכותית?

**כל סעיף 1.5%**

**סוף חלק א' של השאלון**

## שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019

### חלק ב'

#### שאלה מס' 5 (מחברת ה' - מחברת ורודה) 16%

הנך משמש כרואה החשבון המבקר של חברת דני דניאל בע"מ (להלן "החברה"). החברה הינה חברה ציבורית שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה לניירות ערך בתל אביב. החברה עוסקת במתן שירותי ניקיון לחברות וארגונים ברחבי הארץ ומעסיקה כ-15,000 עובדים. החברה נדרשת לפרסם את דוחותיה הכספיים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 כבר בתאריך 15 בינואר 2019. מאחר ולוחות הזמנים לביצוע הביקורת הינם קצרים החליט רואה החשבון המבקר לבצע באמצע חודש דצמבר נהלי ביקורת מבססים פרטניים על סעיף הוצאות השכר של החברה לתקופה של 11 חודשים שהסתיימה ביום 30 בנובמבר 2018 ובתחילת חודש ינואר לבדוק את השינויים בסעיף הוצאות השכר מתקופה זו ועד ליום 31 בדצמבר 2018 על ידי ביצוע נהלי ביקורת מבססים אנליטיים.

סכום המהותיות לדוחות הכספיים בכללותם שקבע רואה החשבון הינו 12,000 אלפי ש"ח.

סכום המהותיות לביצוע הביקורת שקבע רואה החשבון הינו 10,000 אלפי ש"ח.

רואה החשבון המבקר העריך את סיכון ההתרחשות להצגה מוטעית מהותית בהוצאות השכר של נושאי המשרה כמשמעותי. שאר הסיכונים בהוצאות השכר לעובדים לא הוערכו כסיכונים משמעותיים.

להלן נתוני הוצאות השכר של החברה לתקופה של 11 חודשים שנסתיימה ביום 30 בנובמבר 2018 ולתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018:

לתקופה של שנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 (אלפי ₪)	לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 (אלפי ₪)	לתקופה של 11 חודשים שנסתיימה ביום 30 בנובמבר 2018 (אלפי ₪)	
121,000	11,000	110,000	עובדי ניקיון זוטרים
61,000	6,000	55,000	עובדי ניקיון בכירים
12,000	1,000	11,000	עובדי מטה החברה
55,000	33,000	22,000	נושאי משרה
249,000	51,000	198,000	סה"כ

להלן נהלי הביקורת שביצע רואה החשבון המבקר על הוצאות השכר לתקופה של 11 חודשים שנסתיימה ביום 30 בנובמבר 2018:

- א. קבלת פירוט של הוצאות השכר של כל קבוצת עובדים (עובדי ניקיון זוטרים, עובדי ניקיון בכירים, עובדי מטה ונושאי משרה) בפירוט לפי שם עובד.
- ב. ביצוע דגימה של שמות עובדים בכל קבוצה בנפרד (נדגמו 120 עובדי ניקיון זוטרים, 30 עובדי ניקיון בכירים, 7 עובדי מטה ו-4 נושאי משרה).
- ג. לכל עובד שנדגם התקבלו ראיות הביקורת הבאות:
  1. תלושי שכר של העובד לכל החודשים.
  2. דוחות שעות מאושרים על ידי מנהל לכל חודש.
  3. הסכם שכר פרטי או הסכם שכר קיבוצי בתלות בדרגת העובד.
- ד. אימות חישוב ורישום הוצאות השכר של כל עובד שנדגם לתקופה של 11 חודשים שנסתיימה ביום 30 בנובמבר 2018 באמצעות ראיות הביקורת שנאספו.
- ה. אימות תשלום הוצאות השכר לכל העובדים באמצעות דפי חשבון הבנק.
- ו. ביצוע דגימה של דוחות שעות שהוגשו על ידי העובדים (נדגמו 160 דוחות שעות חודשיים).
- ז. לכל דוח שעות שנדגם התקבל תלוש שכר העבודה של העובד ונבדק כי נרשמה הוצאת שכר בגינו.



**שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019**  
**חלק ב' – המשך**

**שאלה מס' 5 - המשך**

- להלן נהלי הביקורת שביצע רואה החשבון המבקר על הוצאות השכר לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018:
- א. ביצוע אומדן של הוצאות השכר לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 על ידי חילוק הוצאות השכר לתקופה של 11 חודשים בתקופה שהסתיימה ביום 30 בנובמבר 2018 ב-11.
  - ב. ביצוע השוואה של אומדן הוצאות השכר כאמור לעיל עם הוצאות השכר בפועל לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018.
  - ג. ניתוח ההפרש בין האומדן של רואה החשבון המבקר לבין ההוצאות בפועל לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 במפורט להלן:

הסבר	הפרש (אלפי ₪)	הוצאות שכר בפועל לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 (אלפי ₪)	אומדן הוצאות שכר לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 (אלפי ₪)	
<u>A</u>	1,000	11,000	10,000	עובדי ניקיון זוטרים
<u>A</u>	1,000	6,000	5,000	עובדי ניקיון בכירים
<u>A</u>	0	1,000	1,000	עובדי מטה החברה
<u>B</u>	<u>31,000</u>	<u>33,000</u>	<u>2,000</u>	נושאי משרה
	33,000	53,000	18,000	סה"כ

A - ההפרש הינו לא מהותי.

B – מאחר וההפרש הינו מהותי ביצע רואה החשבון המבקר בירורים על ההפרש בהוצאות שכר של נושאי המשרה לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 במסגרת הבירורים שערך הוא קיבל מהנהלת החברה פרוטוקול של ועדת התגמול של החברה מיום 7 בינואר 2019 המאשר מתן בונוס חד פעמי לנושאי משרה בגין שנת 2018 בסכום של 30,000 אלפי ש"ח.

שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019  
חלק ב' – המשך

שאלה מס' 5 - המשך

נדרש:

1. פרט והסבר בטבלה להלן, חמישה סיכונים שניתן להם מענה, המצגים הרלוונטיים ואת נהלי הביקורת שנקט רואה החשבון המבקר בהתאם לנתוני השאלה? 4%

הסיכון שניתן לו מענה	מצג רלוונטי	נהלי הביקורת שנקט רואה החשבון המבקר
1.		
2.		
3.		
4.		
5.		

2. חווה דעתך על הדרך שבה אמד רואה החשבון המבקר את הוצאות השכר לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 2%

3. פרט והסבר, מדוע לדעתך בחר רואה החשבון לבצע ביקורת על הוצאות שכר תוך חלוקה לקבוצות של עובדים (עובדי ניקון זוטרים, בכירים, עובדי מטה ונושאי משרה)? 2%

4. חווה דעתך על החלטתו של רואה החשבון המבקר כי הפרש שגילה בין האומדנים להוצאות השכר של עובדי הניקון הזוטרים והבכירים לתקופה של חודש שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 לבין ההוצאות בפועל אינם מהותיים. 3%

5. פרט והסבר, האם האופן שבו רואה החשבון המבקר אימת את הוצאות השכר לנושאי משרה לתקופה של שנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2018 הינו נאות? 3%

6. במידה ורואה החשבון המבקר היה מבצע בדיקת אפקטיביות בקרות בסעיף הוצאות השכר בנוסף לאותם נהלי הביקורת שביצע, והיה מגלה כי בקרות אלו הינן אפקטיביות, איך רואה החשבון המבקר היה יכול לחסוך בשעות הביקורת שביצע בהתאם לנתוני השאלה? 2%

**שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019**  
**חלק ב' – המשך**

**שאלה מס' 6 (מחברת ו' - מחברת כתומה) 10%**

הנך רואה חשבון מבקר של חברת עמידה בע"מ (להלן – "החברה"). נדרשת על ידי החברה להכין עבורה אישור לבנק האורזים בע"מ, המממן את הפעילות של החברה על עמידת החברה ביחס בין סך ההתחייבויות הפיננסיות, נטו שלה ל-EBITDA (רווח לפני ריבית, מיסים, פחת והפחתות) שלה (להלן "יחס חוב פיננסי נטו ל-EBITDA"). להלן נוסח מסמך שהוכן על ידי עוזרך והועבר לחתימתך:

**בן חושקי, רואה חשבון**  
**רח' הרב פרנקל 35 תל אביב, טל' 03-6816166**  
**[OFFICE@HOSHKICPA.CO.IL](mailto:OFFICE@HOSHKICPA.CO.IL)**

7 בינואר 2019

לכבוד  
בנק האורזים בע"מ

**הנדון : אישור בגין עמידה באמות מידה פיננסיות לחברת עמידה ליום 31 בדצמבר 2018**

כרואה החשבון המבקר של חברת עמידה בע"מ (להלן – "החברה") הריני לדווח כדלקמן:

ה-EBITDA של החברה לשנת 2018 הינו 120 מיליון ש"ח.

יתרת התחייבויות פיננסיות של החברה ליום 31 בדצמבר 2018 הינה 280 מיליון ש"ח.

יתרת מזומנים ושווי מזומנים של החברה ליום 31 בדצמבר 2018 הינה 40 מיליון ש"ח.

יחס חוב פיננסי, נטו ל-EBITDA של החברה ליום 31 בדצמבר 2018 הינו 2.

כתוצאה מהאמור החברה עומדת בכל אמות המידה הפיננסיות כפי שנקבעו על ידכם.

בן חושקי רואה חשבון

**נדרש:**

**פרט והסבר את הליקויים הקיימים במסמך הנ"ל ונסח אותו מחדש, ככל שנדרש.**

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

**שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019**  
**חלק ב' – המשך**

**שאלה מס' 7 (מחברת ז' - מחברת אפורה) 12%**

הנדן משמש כרואה החשבון המבקר של חברת צוציתא בע"מ (להלן – "החברה"), שהינה חברה ציבורית שמניוטיה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל אביב. החברה מפתחת ומייצרת בישראל רכבים אוטונומיים הנוסעים באופן עצמאי באמצעות תוכנה ואלגוריתם בלעדי וייחודי שפותח על ידי החברה. עד היום מכרה החברה כ-1,000 רכבים אוטונומיים ברחבי העולם. לחברה יש צבר הזמנות של עוד כ-17,000 רכבים שאותם היא אמורה למכור לשווקים בעולם ב-5 השנים הקרובות.

בשיחה שערכת עם מנכ"ל החברה לקראת ביקורת הדוחות הכספיים של שנת 2018 התגלה לך כי במהלך חודש דצמבר 2018 הופסקה למשך שבועיים פעילות הייצור של החברה וזאת בעקבות איומי סייבר אוטונומיים שנשלחו לחברה. איומי סייבר אלו כללו את הפרטים הבאים:

א. התוכנה ששולטת על הרכבים שהחברה מייצרת נפרצה וניתן להשתלט על אותם רכבים מרחוק. במידה והחברה לא תשלם כופר של כ-50 מיליון ש"ח עד לסוף חודש דצמבר 2018 אחד מהרכבים שהחברה מכרה יעבור תאונה קטלנית.  
ב. סיסמאות למערכות המידע הפיננסיות של החברה מוחזקות על ידי צדדים שלישיים בלתי מורשים.

פעילות הייצור חזרה לפעילותה בתחילת ינואר 2019 לאחר שהחברה החליטה שהיו אלו איומי שווא ולאחר שכל הסיסמאות של עובדי החברה הוחלפו. החברה לא דיווחה על התקרית לציבור בדיווח מידי וזאת כדי לא להפחיד את לקוחות החברה.

**נדרש:**

1. פרט והסבר, מהם איומי סייבר ואיך הם משפיעים על תהליך הביקורת של רואה החשבון המבקר, אם בכלל? 4%
2. פרט והסבר, איך החברה יכולה להתגונן מול איומי הסייבר שקיבלה כדי שהסיכון שאיומים אלו יתממשו יקטן משמעותית? (בתשובתך נא התייחס לשני האיומים שצוינו בנתוני השאלה) 3%
3. פרט והסבר, לפחות שלושה סיכונים להצגה מוטעית מהותית בדוחות הכספיים של החברה הנובעים מאיומי הסייבר שצוינו בנתוני השאלה? 3%
4. פרט והסבר, מה על רואה החשבון המבקר לבצע, לגבי איומי הסייבר שצוינו בנתוני השאלה, כאשר הוא נדרש לחוות דעה על אפקטיביות רכיבי הבקרה הפנימית בחברה. 2%

שאלון בחינה בנושא "ביקורת חשבונות ובעיות ביקורת מיוחדות" - מועד אביב 2019  
חלק ב' – המשך

שאלה מס' 8 (מחברת ח' - מחברת בז') 12%

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

1. האם רשאי רואה חשבון מבקר להפעיל מכון כושר בתוך משרד רואה החשבון שלו?
2. פרט והסבר מה יוודא רואה החשבון המבקר אם בדוח ההתאמה לצרכי מס של החברה שאותו הוא מבקר תואמו הוצאות הנסיעה לחו"ל בהתאם לאומדן שעשתה החברה?
3. הבא חמש דוגמאות למצבים בהם ניתן להשתמש באישורים חיצוניים בביקורת דוחות כספיים?
4. פרט והסבר מה על רואה חשבון לנהוג לפני שהוא מכין ומגיש דוח אישי שנתי למס הכנסה של לקוח שהוא לא פגש מעולם.
5. פרט והסבר, מה היא אחריותו של רואה חשבון מבקר בגין "פרט מטעה בתשקיף" בו נכללו דוחות כספיים שהוא ביקר?
6. מה יעשה רואה חשבון מבקר משותף כאשר החברה המבוקרת סיימה את כהונתו של רואה החשבון המבקר המשותף הנוסף והחליטה להישאר עם רואה חשבון מבקר אחד?
7. פרט והסבר מהו ההבדל בין "חישוב בלתי-תלוי" ל"ביצוע בלתי-תלוי" בהתאם להגדרת מושגים אלה בתקני ביקורת מקובלים.
8. הסבר את המונח הצגה מוטעית ("Misstatement").

כל סעיף 1.5%

סוף חלק ב' של השאלון