

גילוי דעת 70 (*)

תיקון גילוי דעת 7 בדבר דוחות מיוחדים של רואי חשבון

1. מבוא

גילויי דעת 61 ו-63 בדבר הנוסח האחיד של דוח מבקרים בלתי מסוייג קבעו מתכונת עדכנית של דוח המבקרים השונה מזו שהיתה קיימת עד לפירסומם של גילויי דעת אלה.

גילוי דעת זה מתאים את נוסחם של דוחות מיוחדים של רואי חשבון, כמתבקש מהמתכונת העדכנית של דוח המבקרים.

2. המלצות

סעיף 10 בגילוי דעת 7 יתוקן כך שנוסחו יהיה כלהלן:

10. (א) הדוח המיוחד ייערך וינוסח במתכונת דוח המבקרים על דוחות כספיים ויכלול את כל המרכיבים הכלולים בדוח המבקרים בשינויים המחוייבים לפי העניין.

(ב) בהתאם לכך, הדוח המיוחד יכלול את המרכיבים הבאים:

פיסקת מבוא

פיסקה זו תכלול זיהוי של הדוח המיוחד והבחנה בין אחריות ההנהלה לדוח המיוחד לבין אחריות רואה החשבון לחוות דעה עליו.

פיסקת היקף הביקורת

בפיסקה זו יש להתייחס לביצוע הביקורת בהתאם לתקני ביקורת מקובלים אך אין לציין את המילים

(*) ג"ד זה אושר על-ידי הוועדה לתקני ביקורת ונוהלי ביקורת בהתאם להחלטתה מיום 19.4.1999 ועל ידי המועצה המקצועית בהתאם להחלטתה מיום 10.3.1999 ופירסומו אושר על ידי הוועד המרכזי בהתאם להחלטתו מיום 19.4.1999.

"לרבות תקנים שנקבעו בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973", באשר תקנות אלו חלות רק על דוח מבקרים על דוחות כספיים.

הפיסקה תכלול את כל המרכיבים הכלולים בפיסקה המקבילה בדוח המבקרים על דוחות כספיים, ובלבד שהם רלבנטיים בנסיבות הדוח המיוחד.

כך למשל:

- אין צורך לאזכר בפיסקה זו "...בין שמקורה בטעות שנפלה בדוחות הכספיים ובין שמקורה בהטעייה הכלולה בהם", וניתן להסתפק באמירה כי מטרת הביקורת היא "...להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין בדוח הצגה מוטעית מהותית".
- אם נדרשת בדיקה מלאה של המצגים שבדוח המיוחד, אין לציין כי "ביקורת כוללת בדיקה מדגמית..."
- אם הדוח המיוחד משקף מצגים שאינם ערוכים על בסיס כללי חשבונאות מקובלים (או על בסיס כללי חשבונאות אחרים שהוסכמו), אין לציין כי "...ביקורת כוללת גם בחינה של כללי החשבונאות שיושמו..."
- אם הדוח המיוחד אינו מבוסס על אומדנים חשבונאיים אין לציין "...ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו..."

פיסקת חוות הדעת

יש לנסח את פיסקת חוות הדעת בהתאם לנסיבות העניין, דהיינו - יש לציין כי הדוח המיוחד משקף באופן נאות את המצגים הכלולים בו בהתאם לבסיס עליו מושתת הדוח המיוחד. אם הדוח המיוחד משקף מצגים שאינם ערוכים על בסיס כללי חשבונאות מקובלים, יש לציין את הבסיס שעליו מושתת הדוח המיוחד ולא את כללי החשבונאות המקובלים.

בפיסקת חוות הדעת אין להשתמש במונחים של "אישור" או "דיווח", אלא הכל במתכונת דוח המבקרים כאמור. זאת מאחר שמהמונח "אישור" וכדומה משתמעת דרגה של וודאות עובדתית אשר לא ניתן לספקה בדרך הרגילה של ביקורת רשומות, וכן מאחר שרואה החשבון אינו יכול להיות בטוח שהיתה לו גישה ממקור ראשון לכל העובדות שמאחורי הרשומות.

3. תחילה

גילוי דעת זה יחול על דוחות מיוחדים של רואי חשבון הנחתמים אחרי 31 בדצמבר 1999. הלשכה מעודדת יישום גילוי דעת זה אף קודם לכן.