

התקנים של הוועדה לתקנים בינלאומיים בחשבונאות (IASC) (יאס"ק)^(*)

גילוי דעת 26

מ ב א

1. ב-9 באפריל 1974 הצטרפה לשכת רואי חשבון בישראל ל"וועדה לתקנים בינלאומיים בחשבונאות" (להלן - יאס"ק) שמושבה בלונדון.

המבוא להודעות בדבר תקנים בינלאומיים בחשבונאות של יאס"ק מ-1 במארס 1978, בתרגומו לשפה העברית, מובא כנספח א' לגילוי דעת זה ומהווה חלק בלתי נפרד ממנו. המבוא קובע את תפקידיה ואת מטרותיה של יאס"ק. סעיף 4 שלו קובע את התחייבויותיהן של חבריה, ועל-פי התנאים המפורטים בו חייבת הלשכה ליישם תקני יאס"ק.

רשימת 41 התקנים שיאס"ק פירסמה (חלקם בוטל או הוחלף) על-פי סעיף 16 של המבוא, המקור בשפה האנגלית הוא הנוסח הקובע⁽¹⁾.

2. בסיס התקנים של יאס"ק הוא רחב בדרך כלל, ובמקרים רבים אפשר לבחור בין חלופות. דרך זו נקבעה כדי להביא את הגישות השונות במדינות השונות למכנה משותף ככל האפשר.

3. הדרך הנאותה לאמץ תקני יאס"ק היתה, אולי, שהלשכה תפרסם גילוי דעת בכל הנושאים של תקני יאס"ק, שלגביהם עדיין לא פירסמה הלשכה כללים, לשם התאמת גילויי הדעת של הלשכה לתקני יאס"ק. ברם הלשכה לא תוכל ללכת בדרך זו בהתחשב במגבלות של הכלים העומדים לרשותה.

4. כיוון שכך, החליטה הלשכה לאמץ את ההודעות בדבר תקני יאס"ק כגילויי דעת של הלשכה בצורה ובמידה הקבועות בגילוי דעת זה.

^(*) נתקבל על ידי המועצה המקצועית על-פי החלטתה בישיבתה מיום 17 בדצמבר 1980 ואושר לפירסום על ידי הוועד המרכזי בהתאם להחלטתו מיום 15 בינואר 1981.

⁽¹⁾ רשימת 41 התקנים מופיעה בעמ' 22 להלן.

ה מ ל צ ו ת

5. הלשכה מאמצת את התקנים הבינלאומיים בחשבונאות מטעם יאס"ק (תקני יאס"ק), הכול כאמור בסעיף 4 למבוא של ההודעות כנזכר לעיל, כפוף למה שצויין להלן בסעיף 6.
6. הכללים הבאים יחולו בדרך כלל בעניין יישום תקני יאס"ק, כל עוד לא נקבע אחרת במפורש בגילוי דעת של הלשכה:
- א. פורסם תקן של יאס"ק בנושא, שלגביו יש גילוי דעת של הלשכה, יחייב בכל מקרה גילוי הדעת של הלשכה, ויש להניח, שלפחות אחת מהחלופות האפשריות לפי התקנים של יאס"ק תתאים לגילוי הדעת של הלשכה. והיה אם שום חלופה מהחלופות האפשריות של יאס"ק אינה עולה בקנה אחד עם גילוי הדעת של הלשכה, יש לנהוג על-פי סעיף 4 למבוא לתקני יאס"ק.
- ב. פורסם תקן יאס"ק בנושא, שאין בו גילוי דעת של הלשכה, אבל נהוג בו כלל חשבונאי מקובל בישראל, ימשיך לחול הכלל החשבונאי המקובל על אף התקן של יאס"ק, ויש לנהוג לפי סעיף 4 למבוא, אם שום חלופה מהחלופות שבתקן יאס"ק אינה עולה בקנה אחד עם הכלל החשבונאי המקובל בישראל.
- אם אחת החלופות מתאימה למקובל בישראל, תמשיך לחול בישראל אותה חלופה, ואי-אפשר יהיה לנהוג לפי החלופה האחרת, אם אין אותה חלופה מקובלת בישראל.
- ג. פורסם תקן של יאס"ק בנושא, שאין בו גילוי דעת של הלשכה ואף אין בו כלל חשבונאי מקובל בישראל, יחול התקן של יאס"ק.
7. הדרישות של תקני יאס"ק הן לעתים מיזעריות, ואין להסתפק בהן בלבד, אם בישראל קיימות דרישות מפורטות יותר על-פי גילוי דעת של הלשכה או על-פי כלל חשבונאי מקובל בישראל.

נספח א' לגילוי דעת 26

בדבר

התקנים של הוועדה

לתקנים בינלאומיים בחשבונאות (IASC)

מבוא להודעות בדבר תקנים בינלאומיים בחשבונאות^(*)

ש

הוועדה לתקנים בינלאומיים בחשבונאות

מבוא להודעות על תקנים בינלאומיים בחשבונאות

מבוא זה מתפרסם כדי לתאר את המטרות ואת נוהלי העבודה של הוועדה לתקנים בינלאומיים בחשבונאות (IASC - יאס"ק) (International Accounting Standards Committee) להסביר את היקפן וסמכותן של ההודעות על תקנים בינלאומיים בחשבונאות. המבוא אושר, בחודש אוקטובר 1977, לפירסום בחודש מארס 1978 והוא בא במקום המבוא, שפורסם בחודש ינואר 1975. הנוסח המאושר של מבוא זה הוא המתפרסם בשפה האנגלית על ידי הוועדה לתקנים בינלאומיים בחשבונאות.

מבוא לתקנים בינלאומיים בחשבונאות

1. הוועדה לתקנים בינלאומיים בחשבונאות (יאס"ק) קמה ב-29 ביוני 1973 בעקבות הסכם בין הגופים המקצועיים המובילים של אוסטרליה, קנדה, צרפת, גרמניה, יפן, מכסיקו, הולנד, הממלכה המאוחדת, אירלנד וארה"ב של אמריקה. הסכם מתוקן וחוקה נחתמו באוקטובר 1977. לפי תנאי החוקה המתוקנת, לשכות רואי

^(*) פורסם בשפה האנגלית ב-1 במארס 1978.

חשבון (Accountancy Bodies) שהיו חברים נלווים הפכו לחברים ביאס"ק, ולשכות רואי חשבון אחרות יכולות להיות חברים בה. עבודת הוועדה מתנהלת על ידי מועצה המורכבת מנציגיהם של הגופים החברים המייסדים ושל לא יותר משני גופים-חברים.

ה מ ט ר ו ת

2. היחסים שהיו קיימים בין יאס"ק ובין וועדת התיאום הבינלאומית של מקצוע ראיית חשבון (Accountancy Profession) יימשכו עם הפדרציה הבינלאומית של רואי החשבון על אותו בסיס כללי. יאס"ק תמשיך להיות הגוף האחראי והמוסמך להוציא בשמו הוא הכרזות על תקנים בינלאומיים בחשבונאות.
3. מטרות יאס"ק, כפי שנקבעו בסעיף של ההסכם משנת 1997, הן "לנסח ולפרסם לטובת הציבור תקנים, שיש לקיימם בהצגת דוחות כספיים מבוקרים ולקדם את קבלתם ושמירתם ברחבי העולם".
4. על-פי אותו הסכם מסכימים החברים לתמוך במטרות אלה בקבלם עליהם התחייבויות אלה:

" (א) לתמוך בתקנים המתפרסמים על ידי הוועדה.

(ב) לעשות כמיטב יכולתם -

(1) כדי להבטיח, שדוחות כספיים שמתפרסמים ימלאו אחרי תקנים אלה או שיינתן גילוי על מידת אי-התאמתם, ולשכנע את הממשלות, את הרשויות המפקחות על שוקי ניירות הערך ואת הקהילייה התעשייתית והעסקית, שדוחות כספיים שמתפרסמים צריכים למלא אחרי תקנים אלה.

(2) כדי להבטיח (א) שהמבקרים יוודאו שהדוחות הכספיים ממלאים אחרי תקנים אלה, ואם הדוחות הכספיים אינם ממלאים אחריהם, שניתן גילוי בדוחות הכספיים על עובדת אי-ההתאמה, ו-(ב) שאם לא ניתן גילוי כזה, תצויין אי-ההתאמה בדוח המבקר.

(3) להבטיח, שיינקט, מוקדם ככל האפשר, צעד מתאים כלפי מבקרים, שדוחות הביקורת שלהם אינם עונים על הדרישות של סעיף (2) לעיל.

(ג) לפעול להשגת הסכמה כללית בדבר תקנים אלה ובדבר יישומם במישור הבינלאומי."

דוחות כספיים מבוקרים

5. המונח "דוחות כספיים" הננקט בסעיפים 3 ו-4 כולל מאזנים, דוחות על הכנסה או דוחות רווח והפסד, דוחות על שינויים במצב הכספי⁽¹⁾, הערות או דוחות והסברים אחרים הנחשבים כחלק מהדוחות הכספיים. בדרך כלל מכינים או מפרסמים דוחות כספיים אחת לשנה, והם הנושא של דוח המבקר. התקנים הבינלאומיים בחשבונאות חלים על דוחות כספיים אלה של כל מיזם מסחרי, תעשייתי או עסקי.

6. ההנהלה של מיזם כזה רשאית להכין דוחות כספיים לשימושה היא בשיטות שונות, המתאימות ביותר לצורכי ניהול פנימי. כאשר מגישים דוחות כספיים לאנשים אחרים, כגון לבעלי מניות, לנושים, לעובדים או לציבור הרחב, צריכים הם להיות תואמים את התקנים הבינלאומיים בחשבונאות.

7. האחריות לעריכת דוחות כספיים ולגילוי מספיק מוטלת על הנהלת המיזם. אחריותו של המבקר היא לגבש דעתו ולדווח על הדוחות הכספיים.

תקני חשבונאות

8. בכל מדינה ומדינה מסדירות תקנות מקומיות, במידה גדולה או קטנה, את הגשתם של דוחות כספיים. תקנות מקומיות אלה כוללות תקני חשבונאות המתפרסמים על ידי הגופים הרגולטורים ו/או על ידי ארגוני רואי חשבון⁽²⁾ באותן המדינות.

⁽¹⁾ ג"ד 51 בא במקום ג"ד 13.

⁽²⁾ Professional Accountancy Bodies

9. תקני החשבונאות שכבר התפרסמו במדינות רבות, כפי שצויין בסעיף 8, שונים לעתים בצורה ובתוכן. יאס"ק מתחשבת בהצעות-תקן⁽³⁾ ובתקני חשבונאות שכבר פורסמו בכל נושא, ולאור מידע זה קובעת תקן בינלאומי בחשבונאות כדי שיתקבל ברחבי תבל.

אחת המטרות לייסוד יאס"ק היתה לתאם ככל האפשר בין תקני החשבונאות וקווי המדיניות החשבונאית השונים הנהוגים כיום במדינות שונות.

10. בביצוע מטלה זו, של התאמת תקנים קיימים ובגיבוש תקנים בינלאומיים בחשבונאות בנושאים חדשים, מתכוונת יאס"ק להתרכז בדברים חיוניים. היא משתדלת אפוא שלא להתקין תקנים בינלאומיים בחשבונאות מסובכים עד כדי כך, שלא תהא אפשרות ליישם בעילות על בסיס עולמי. יש לצפות לכך, שבשנים הבאות יעודכנו התקנים הבינלאומיים בחשבונאות שיאס"ק מפרסמת, ואז יהיה מקום לדרגה גבוהה יותר של תחכום.

11. התקנים הבינלאומיים בחשבונאות שיאס"ק מפרסמת, אינם מבטלים את תוקפן של התקנות המקומיות, שנזכרו בסעיף 8 לעיל והנוגעות לדוחות כספיים במדינה מסוימת. אם התקנים הבינלאומיים בחשבונאות המתפרסמים על ידי יאס"ק תואמים את התקנות המקומיות בנושא מסוים, הרי אז הדוחות הכספיים הניתנים באותה מדינה והממלאים אחרי התקנות המקומיות, ימלאו אוטומטית אחרי התקנים הבינלאומיים בחשבונאות באותו נושא. ההתחייבויות, שחברי יאס"ק קיבלו עליהם, כפי שהוסבר במבוא זה, נועדו להבטיח, שאם התקנים הבינלאומיים בחשבונאות שונים מהתקנות המקומיות או מנוגדים להן, הרי אז יצויין בדוחות הכספיים או בדוח המבקר, על-פי סעיף 4(ב)(1) ו-2 של מבוא זה, מאלו בחינות לא קויימו התקנים הבינלאומיים בחשבונאות.

⁽³⁾ Exposure Drafts.

היקפם של התקנים

12. כל הגבלה ביישום תקנים בינלאומיים מסוימים בחשבונאות מובהרת בהודעות בדבר התקנים האלה. תקנים בינלאומיים לא נועדו לחול על פריטים לא-מהותיים. תקן בינלאומי בחשבונאות תקף מהתאריך שנקבע בתקן, ואינו חל רטרואקטיבית אלא אם צויין אחרת.

נוהל עבודה - הצעות-תקן ותקנים

13. נוהל העבודה המוסכם הוא לבחור בנושאים מסוימים לחקר מפורט בוועדות ההכוונה. כתוצאה מעבודה זו מכינים הצעת-תקן (Exposure Draft) בנושא מיוחד לדיון במועצה. נתקבלה ההצעה ברוב של שני שלישים, היא תופנה לגופים מקצועיים של רואי חשבון וכן לאותם ממשלות, שוקי ניירות ערך ורשויות רגולטיביות ואחרות, כפי שתקבע המועצה. אנשים וגופים, שהצעת התקן תישלח אליהם לשם קבלת הערות, יינתן להם זמן מספיק לעיון.

14. ההערות וההמלצות המתקבלות בעקבות הפצת הצעת-תקן ייבחנו על ידי המועצה, וההצעה תתוקן במידת הצורך. אושרה ההצעה המתוקנת על ידי שלושה רבעים לפחות מבעלי זכות ההצבעה במועצה, היא תפורסם כתקן בינלאומי סופי בחשבונאות, והוא יהיה בתוקף מן התאריך שנקבע בתקן.

הצבעה

15. לעניין ההצבעה הנוכרת בסעיפים 13 ו-14 לעיל יש לכלל מדינה המיוצגת במועצה קול אחד.

שפה

16. הנוסח המאושר של כל הצעת-תקן או תקן הוא הנוסח, שיאס"ק מפרסמת בשפה האנגלית. החברים אחראים, מכוח סמכותה של המועצה, להכנת תרגומים של הצעת-תקן ותקנים לשם פרסומם בשפת מדינתם, לפי הצורך. בתרגומים אלה יצויין שם הגוף של רואי חשבון, שהכין את התרגום ושהתרגום הוא של הנוסח המאושר.

הסמכות שמאחורי התקנים

17. יש להתחשב בדרגת הסמכות של תקנים בינלאומיים בחשבונאות המתפרסמים על-פי הנוהל הנזכר לעיל.
18. מקצוע ראיית חשבון אינו יכול בדרך כלל לכפות את דעותיו אלא על חבריו, ולכן התפקיד הוא לשכנע, על ידי דוגמה אישית, מנהיגות ובדרכי הטפה, קבוצות האנשים, שצויינו בסעיף 4(ב)(1) לעיל, שיתמכו בתקנים. ברוב מדינות העולם נהנה מקצוע ראיית החשבון מיוקרה וממעמד, ורבה חשיבותם של אלו בהשגת המטרה של השיכנוע. זהו ההסבר, בהקשר זה, של השימוש במלים "לעשות כמיטב יכולתם".
19. לפי ההתחייבויות שנוכרו בסעיף 4(ב)(2) ו-4(ב)(3) על חברי יאס"ק לעשות כמיטב יכולתם להבטיח, שהמבקרים ימלאו אחרי הוראות סעיף 4(ב)(2) ושצעד מתאים, העשוי להיות בעל אופי משמעותי, יינקט נגדם בהתאם לסעיף 4(ב)(3), אם לא יעשו כן. זוהי ההתחייבות החשובה והרצינית ביותר, שחברי יאס"ק קיבלו עליהם.

סיכום

20. חברי יאס"ק מאמינים שאימוץ התקנים הבינלאומיים בחשבונאות במדינותיהם או גילוי של מידת אי-ההתחשבות בהם, תהיה להם השפעה חשובה במרוצת השנים. יש לצפות לכך שאיכות ההצגה של הדוחות הכספיים תשתפר ומידת האחידות תלך ותגבר. המידע יסופק דרך שגרה, דבר הדרוש להבנה נאותה של דוחות כספיים.

(ג) רשימה של תקנים בינלאומיים בחשבונאות (תב"ב) (IAS)

IAS No.	תאריך פירסום	מס' תקן
1	Presentation Of Financial Statements 09/2007	הצגת דוחות כספיים 1
2	Inventories 12/2003	מלאי 2
3-6	Superseded -	בוטלו (הוחלפו) 6-3
7	Statement of Cash Flows 12/1992	דוחות על תזרימי מזומנים 7
8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors 12/2003	מדיניות חשבונאית שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות 8
9	Superseded -	בוטל (הוחלף) 9
10	Events After the Reporting period 12/2003	אירועים לאחר תקופת הדיווח 10
11	Construction Contracts 12/1993	חוזי הקמה 11
12	Income Taxes 10/1996	מסים על ההכנסה 12
13	Superseded -	בוטל (הוחלף) 13
14	Superseded -	בוטל (הוחלף) 14
15	Superseded -	בוטל (הוחלף) 15
16	Property, Plant and Equipment 12/2003	רכוש קבוע 16

(ג) רשימה של תקנים בינלאומיים בחשבונאות (תב"ב) (IAS) - המשך

IAS No.	תאריך פירסום	מס' תקן
17 Leases	12/2003	17 חכירות
18 Revenue	12/1993	18 הכנסות
19 Employee Benefits	2/1998	19 הטבות עובד
20 Accounting for Government Grants And disclosure of Government Assistance	4/1983	20 הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי
21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	12/2003	21 השפעות השינויים בשערי חליפין של מטבע חוץ
22 Superseded		22 בוטל (הוחלף)
23 Borrowing Costs	3/2007	23 עלויות אשראי
24 Related Party Disclosures	12/2003	24 גילויים בהקשר לצד קשור
25 Superseded		25 בוטל (הוחלף)
26 Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	1/1987	26 טיפול חשבונאי ודיווח על ידי ישויות המנהלות תוכניות להטבות פרישה
27 Consolidated and Seperate Financial Statements	1/2008	27 דוחות כספיים מאוחדים ונפרדים

(ג) רשימה של תקנים בינלאומיים בחשבונאות (תב"ב) (IAS) - המשך

<u>IAS No.</u>	<u>תאריך פירסום</u>	<u>מס' תקן</u>
28 Investments in Associates	12/2003	28 השקעות בחברות כלולות
29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	7/1989	29 דיווח כספי בכלכלות היפר-אינפלציוניות
30 Superseded	-	30 בוטל (הוחלף)
31 Interests in Joint Ventures	12/2003	31 זכויות בעסקאות משותפות
32 Financial Instruments: Presentation	12/2003	32 מכשירים פיננסיים : הצגה
33 Earnings per Share	12/2003	33 רווח למניה
34 Interim Financial Reporting	2/1998	34 דיווח כספי לתקופות ביניים
35 Superseded	-	35 בוטל (הוחלף)
36 Impairment of Assets	3/2004	36 ירידת ערך נכסים
37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent assets	9/1998	37 הפרשות, התחייבויות תלויות ונכסים תלויים

(ג) רשימה של תקנים בינלאומיים בחשבונאות (תב"ב) (IAS) - המשך

<u>IAS No.</u>	<u>תאריך פירסום</u>	<u>מס' תקן</u>
38 Intangible Assets	3/2004	38 נכסים בלתי מוחשיים
39 Financial Instruments: Recognition and Measurement	12/2003	39 מכשירים פיננסיים : הכרה ומדידה ⁽¹⁾
40 Investment Property	12/2003	40 נדל"ן להשקעה
41 Agriculture	2/2001	41 חקלאות

⁽¹⁾ בחודש מארס 2000, מועצת יאס"ק אישרה, לראשונה, גישה של פירסום תדריך יישומי לגבי תקן 39 זה בצורת שאלות ותשובות והקימה ועדה לשם כך (IAS 39 Implementation Guidance Committee - IGC). ועדה זו פירסמה בחודש ינואר 2001 קובץ מרוכז של 164 שאלות ותשובות. מעמד הפירסום אינו של תקן או פירוש אלא קונסנסוס של הוועדה, לגבי הפירוש המתאים והמעשי ליישום התקן בשורה של נסיבות, שנועד לשמש תדריך טוב ביותר לפרקטיקה.

הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים (להלן - IASB)

בשנת 2001 הוקם ה- IASB שהחליף את הוועדה הקודמת IASC. מטרתו של ה- IASB היא לשפר את רמת הדיווח ולמנוע חופש בחירה בין החלופות בטיפול החשבונאי.

בשלב הנוכחי ה- IASB אימץ את התקנים שנקבעו על ידי ה- IASC בשינויים מסוימים ופרסם במהלך עבודתו 8 תקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS).

להלן רשימת תקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS)

	IFRS	שם התקן	מס'
1	FIRST - TIME ADOPTION OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS	אימוץ לראשונה של תקני דיווח כספי בינלאומיים	1
2	SHARE-BASED PAYMENT	תשלום מבוסס מניות	2
3	BUSINESS COMBINATIONS	צירופי עסקים	3
4	INSURANCE CONTRACTS	חוזי ביטוח	4
5	NON-CURRENT ASSETS HELD FOR SALE AND DISCONTINUED OPERATIONS	נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו	5
6	EXPLORATION FOR AND EVALUATION OF MINERAL RESOURCES	חיפוש משאבים מינרליים והערכתם	6
7	FINANCIAL INSTRUMENTS: DISCLOSURES	מכשירים פיננסיים: גילויים	7
8	OPERATING SEGEMENTS	מגזרי פעילות	8

(5) יישומם של גילויי דעת מקצועיים - הבהרה (*)

מדי פעם בפעם מתעוררת שאלה כיצד לנהוג כשמבקר החשבונות מגיע למסקנה שיישום גילוי דעת כלשהו של הלשכה, כלשונו וככתבו, עלול לפגוע בעיקרון בסיסי - השיקוף הנאות של המצב ושל התוצאות העיסקיות.

כידוע, תקנון הלשכה קובע, שהחלטות המועצה המקצועית שתפורסמנה על ידי הוועד המרכזי תחייבנה את חברי הלשכה בעבודתם המקצועית (סעיף 59א' (א) (ב)). יחד עם זאת, בנסיבות מסוימות ייתכנו מקרים בהם חובת ההצגה והדיווח הנאותים תחייב סטייה מגילוי דעת כלשהו לפי שיקול דעת מקצועי.

לפיכך בנסיבות מיוחדות סטייה מהוראות גילוי הדעת איננה מחייבת בהכרח מתן חוות דעת מסוייגת או הימנעות ממתן חוות דעת. אולם, במתן חוות דעת בלתי מסוייגת בנסיבות מיוחדות אלו חייב רואה החשבון להשתכנע (וחייב לציין זאת בחוות דעתו) כי מילוי דווקני לאחר הוראות גילוי הדעת היה מביא להצגה או מדידה מעוותים בדוחות הכספיים. מצבים כדלעיל הם נדירים ומתן חוות דעת בלתי מסוייגת כנ"ל - טעונה שיקול רב. גם תקנה 21⁽¹⁾ בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), תשל"ג-1973 קובעת כי "רואה חשבון רשאי, אם הוא משוכנע כי הדבר נכון לאור שיקולים מקצועיים מקובלים, לסטות מהתקנים הקבועים... ואם סטה כאמור, יכתוב בחוות דעתו את הסטייה ואת הנימוקים לה".

(*) הבהרה זו אושרה על ידי הוועד המרכזי בחודש נובמבר 1982 בעקבות החלטת המועצה המקצועית.

(1) להלן הנוסח המלא של התקנה:
"סטיות:

21. (א) רואה חשבון רשאי, אם הוא משוכנע כי הדבר נכון לאור שיקולים מקצועיים מקובלים, לסטות מהתקנים הקבועים בפרק השני או מהחובות הקבועות בפרק השלישי. ואם סטה כאמור, יכתוב בחוות דעתו ואת פרטי הסטייה ואת הנימוקים לה.
(ב) האמור בתקנת-משנה (א) אינו בא לגרוע מאחריותו של רואה-חשבון לחוות את דעתו אם הדוח הכספי משקף באופן נאות את מצב העסקים ליום המאזן ואת תוצאות הפעולות לתקופה שנסתיימה באותו יום".

(6) אימוץ התקינה הבינלאומית בישראל

במהלך התקופה החל משנת 2001 ועד 2007 פרסם המוסד לתקינה למעלה מ-30 תקנים, המבוססים בעיקרם על תקנים בינלאומיים ותקני דיווח כספי בינלאומיים רובם בשינויים קלים.

במהלך 2005 התקבלה החלטה במוסד לתקינה לאמץ בישראל את התקינה החשבונאית הבינלאומית במלואה. בעקבות החלטה זו, פורסם בחודש יולי 2006 תקן חשבונאות מספר 29, אימוץ תקני דיווח כספי בינלאומיים (IFRS). התקן קובע כי ישויות שכפופות לחוק ניירות ערך, התשכ"ח - 1968 ומחויבות לדווח על פי תקנותיו של חוק זה, יערכו את דוחותיהן הכספיים לפי תקני דיווח כספי בינלאומיים לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 2008.

הוראה זו לא חלה על ישויות שתקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים של תאגיד חוץ), התשס"א - 2000, חלות עליהן ואשר דוחותיהן הכספיים ערוכים שלא בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל.

לשם כך, תורגמו כל התקנים הבינלאומיים לשפה העברית כלשונם ללא כל סטייה והתרגום אושר על ידי ועדת מומחים אשר הרכב חבריה אושר ע"י ה-IASB (הוועדה לתקני חשבונאות בינלאומיים).

המוסד לתקינה פרסם 3 מהדורות של ספר הכולל תרגום של כל תקני תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים ושל כל הפרשנויות. במהדורה האחרונה אף נכלל חלק נכבד מהבסיס למסקנות הנלווה לתקנים.

הרכב ועדת המומחים:

ד"ר אייל סולגניק, רו"ח - מתאם	רו"ח איילין טולדנו
רו"ח אייל אושרי	עופר לוי
רו"ח אבי אלסוונג	רו"ח אברהם מירון
ד"ר אתי איינהורן, רו"ח	רו"ח ערן סער (משפטן)
רו"ח יהודה אלגריסי	רו"ח נפתלי פלומנהאפט
רו"ח חיים אסיאג	אלן פפרמן
פרופ' אריה גנס, רו"ח	רו"ח רני שחם
ד"ר עמיהוד דותן	רו"ח יאיר שלהב
רו"ח אבי זיגלמן	רו"ח קובי שמש
רו"ח עומר זיו	מוטי שפיגל

לגבי חברות שאינן ציבוריות יחולו התקנים שפורסמו ע"י המוסד לתקינה לרבות גילויי הדעת שפורסמו ע"י הלשכה ואומצו ע"י המוסד לתקינה.

