

# לשכת רואי חשבון בישראל

תקן ביקורת (ישראל) 720 (\*)

ב ד ב ר

מידע אחר במסמכים המכילים  
דוחות כספיים מבוקרים

חל על מידע אחר במסמכים המכילים דוחות כספיים מבוקרים לתקופות המסתיימות ביום  
31 בדצמבר 2019 או לאחר מכן (לאחר ארגון מחדש)

## תוכן עניינים

סעיפים	
4 - 1	א. מבוא
6 - 5	ב. התייחסות המבקר למידע האחר
10 - 7	ג. אי-התאמה מהותית
15 - 11	ד. הצגה מוטעית מהותית של עובדה במידע האחר
16 - 16א	ה. כניסה לתוקף

(\*) תקן ביקורת זה אושר על ידי הוועדה לתקני ביקורת ונוהלי ביקורת ועל ידי המועצה המקצועית בהתאם להחלטותיהן מיום 16.7.2018 ופרסומו אושר על ידי הוועד המרכזי בהתאם להחלטתו מיום 2.8.2018.

**א. מ ב ו א**

1. תקן ביקורת זה מהווה נוסח משולב ומאורגן מחדש של ההוראות המתייחסות לנושא בו דן תקן ביקורת זה, אשר נכללו בעבר בפרסומים המקצועיים שלהלן:

- **תקן ביקורת 75** בדבר מידע אחר במסמכים המכילים דוחות כספיים מבוקרים.
- **תקן ביקורת 124** בדבר הסכמה של רואה החשבון המבקר להכללת דוחות שלו במסמך הצעה.

במסגרת הארגון מחדש של תקן ביקורת זה ו/או תקני ביקורת אחרים נערכו התאמות טכניות במספרי התקנים, במספרי סעיפים מסוימים בתקנים, בהפניות לתקנים אחרים ובהערות שוליים מסוימות.

לאחר הארגון מחדש, תקן ביקורת זה תוקן על ידי עדכוני ביקורת 2020-2, 2021-1.

א1. בתקן ביקורת זה "מידע אחר" הוא מידע שעליו אין המבקר מחווה דיעה, ואשר מתפרסם על-פי דין באופן תקופתי בעת ובעונה אחת ובמסגרת מסמך אחד יחד עם דוחות כספיים מבוקרים.

בהתאם לכך, דוגמה למידע אחר הינה מידע הכלול בדוח דירקטוריון או בדוח תקופתי של ישות רשומה (מכוח חוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968). מאידך, מידע הכלול בתשקיף, במיתאר, בהצעת רכש או מכר וכיוצ"ב ושאינו הדוחות הכספיים עצמם<sup>(\*)</sup> הינו דוגמה למידע שאינו בגדר מידע אחר כמשמעותו בתקן ביקורת זה. גם מידע המתפרסם באופן תקופתי בעת ובעונה אחת ובמסגרת מסמך אחד יחד עם דוחות כספיים מבוקרים - אך פרסומו אינו מחויב על-פי דין - הינו דוגמה למידע שאינו בגדר מידע אחר כמשמעותו בתקן ביקורת זה.

2. מטרת ביקורת דוחות כספיים והיקפה נקבעים על יסוד העיקרון שאחריות המבקר מוגבלת למידע שאליו מתייחס דוח רואה החשבון המבקר, דהיינו - לדוחות הכספיים עצמם. לפיכך, למבקר אין כל אחריות להתייחס לשאלה אם מידע אחר מוצג באופן נאות.

עם זאת, מאחר שיתכן כי מהימנות הדוחות הכספיים המבוקרים תפגע עקב אי-התאמה בין המידע הכלול בהם לבין המידע האחר, או עקב הצגה מוטעית מהותית של עובדה במידע האחר, על המבקר להיות מודע למידע האחר לפני מתן דוח רואה חשבון מבקר על הדוחות הכספיים.

3. מטרת תקן ביקורת זה היא לקבוע כללים והנחיות לגבי התייחסות המבקר למידע אחר כמשמעותו בתקן ביקורת זה.

תקן ביקורת זה אינו מתייחס למצב בו המבקר מתבקש על-ידי הגוף המבוקר לדווח ספציפית על מידע אחר.

(\*) התייחסות המבקר למידע כזה מיועדת להידון במסגרת פרסום נפרד.

4. "אי-התאמה מהותית" הינה מצב בו מידע אחר סותר מידע מהותי הכלול בדוחות הכספיים המבוקרים. אי-התאמה מהותית יכולה להעלות ספק לגבי מסקנות הביקורת שנגזרו מראיות ביקורת שנתקבלו לפני כן, ולעיתים גם לגבי הבסיס לחוות הדעת של המבקר על הדוחות הכספיים.

## ב. התייחסות המבקר למידע האחר

5. על המבקר לקרוא את המידע האחר כדי להיות מודע לאפשרות שקיימת אי-התאמה מהותית.

המבקר אינו נדרש ליישם נהלי ביקורת לגבי המידע האחר.

6. כדי שהמבקר יוכל להתייחס למידע אחר לפני שיתן דוח רואה חשבון מבקר על הדוחות הכספיים, מידע זה חייב להימסר לו בעוד מועד. במקרה שמידע זה לא נמסר לו בעוד מועד, המבקר לא יתן דוח רואה חשבון מבקר על הדוחות הכספיים אלא לאחר שיהיה סיפק בידי להתייחס למידע האחר כאמור בתקן ביקורת זה.

## ג. אי-התאמה מהותית

7. אם כתוצאה מקריאת המידע האחר התגלתה למבקר אי-התאמה מהותית, עליו לבחון אם הדוחות הכספיים המבוקרים או המידע האחר טעונים תיקון.

8. דרוש תיקון כאמור בדוחות הכספיים המבוקרים והמבוקר מסרב לבצע את התיקון, על המבקר לנהוג כאמור בתקן ביקורת (ישראל) 705 בדבר "דוח רואה חשבון מבקר הכולל שינוי מהנוסח האחיד".

9. דרוש תיקון כאמור במידע האחר והמבוקר מסרב לבצע את התיקון, על המבקר להודיע בכתב ליו"ר הדירקטוריון של המבוקר על התיקון הנדרש במידע האחר ועל כך שפרסום המידע האחר ללא תיקון זה עלול להטעות. אם התיקון הנדרש לא בוצע, על המבקר לדווח בישיבת הדירקטוריון שבה נדון אישור הדוחות הכספיים על התיקון הנדרש במידע האחר ועל כך שפרסום המידע האחר ללא תיקון זה עלול להטעות.

10. במקרה שבוצעו כל הנהלים כמפורט בסעיף 9 לעיל והמבוקר לא ביצע את התיקון הנדרש במידע האחר, על המבקר לפנות לקבלת ייעוץ משפטי בטרם יחתום על דוח רואה חשבון מבקר על הדוחות הכספיים.

בכל מקרה, מאחר שהמידע האחר הינו בלתי מבוקר, אין לכלול התייחסות למידע האחר (בדרך של הפניה) בדוח רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים.

#### ד. הצגה מוטעית מהותית של עובדה במידע האחר

11. "הצגה מוטעית מהותית של עובדה" הינה מצב בו מידע אחר שאינו קשור לעניינים המופיעים בדוחות הכספיים המבוקרים מוצג באופן מוטעה מהותית.
12. לעיתים יתכן שיגיע לידי המבקר מידע שאינו קשור לעניינים המופיעים בדוחות הכספיים. כאשר המבקר קורא - כאמור בסעיף 5 לעיל - את המידע האחר, יתכן שיתגלה לו דבר הנראה לו כהצגה מוטעית מהותית של עובדה.
13. **התגלה למבקר דבר הנראה לו כהצגה מוטעית מהותית של עובדה, עליו לדון בעניין עם הנהלת המבוקר.** יתכן שהמבקר לא יוכל להעריך את תקפות המידע האחר ותשובות ההנהלה לשאלותיו ויהיה עליו לשקול אם קיימים עדיין חילוקי דעות בינו לבין הנהלת המבוקר בעניין זה.
14. אם המבקר עדיין סבור שקיימת, לכאורה, הצגה מוטעית מהותית של עובדה, עליו לבקש מהנהלת המבוקר שתיוועץ עם צד שלישי שהוא גורם מקצועי מוסמך בנושא והמבקר ישקול את משמעות הייעוץ שיתקבל.
15. **הגיע המבקר למסקנה שקיימת הצגה מוטעית מהותית של עובדה במידע האחר והמבוקר מסרב לתקנה, על המבקר לפעול על פי אותם הנהלים המפורטים בסעיפים 9 ו-10 לעיל.**

#### ה. כניסה לתוקף

16. תקן ביקורת זה חל על מידע אחר במסמכים המכילים דוחות כספיים מבוקרים לתקופות המסתיימות ביום 31 בדצמבר 2019 או לאחר מכן.
- הפרסומים המקצועיים שחלו בעבר והמצויינים בסעיף 1 לעיל בטלים עם כניסתו לתוקף של תקן ביקורת זה.
- 16א. ניתן ליישם תקן ביקורת זה גם על מידע אחר במסמכים המכילים דוחות כספיים מבוקרים לתקופות המסתיימות לפני 31 בדצמבר 2019.