

# לשכת רואי חשבון בישראל

## תקן ביקורת 8<sup>(\*)</sup>

### ב ד ר

#### דוחות כספיים ודוחות חשבונאיים בלתי מבוקרים

1. רואי חשבון מתבקשים לפעמים על ידי לקוחותיהם לערוך דוחות כספיים או דוחות חשבונאיים בלתי מבוקרים, או לסייע בעריכתם של דוחות אלה אם לשימוש פנימי-מינהלי ואם לשם הגשתם לצד שלישי.
2. תקן ביקורת זה עוסק בקשר הקיים או העשוי להיות קיים בין רואה חשבון ובין דוחות כספיים או דוחות חשבונאיים בלתי מבוקרים, דהיינו כאשר רואה חשבון מתבקש, בתוקף היותו חשבונאי מומחה, לערוך, או לסייע בעריכת דוחות כנ"ל.
3. בתקן ביקורת זה:
  - דוח כספי - פירושו מאזן ודוח רווח והפסד וההערות והביאורים המצורפים אליהם.
  - דוח חשבונאי - פירושו חלק של דוח כספי וכל דוח המבוסס על רשומות חשבונאיות לצורך מטרת מיוחדת או מוגבלות.
  - דוח בלתי מבוקר - פירושו דוח כספי או דוח חשבונאי, שלגביו רואה החשבון לא החיל נהלי ביקורת בהיקף המאפשר לו לתת חוות דעת כלשהי.

<sup>(\*)</sup> תקן ביקורת זה נתקבל על ידי המועצה המקצועית בהתאם להחלטתה מיום 13 בדצמבר 1972 ואושר לפירסום על ידי הוועד המרכזי בהחלטתו מיום 18 בדצמבר 1972.

4. הואיל ועיסוקו העיקרי של רואה חשבון הינו ביקורת חשבונות, וכן בשל מומחיותו המקצועית, תהיה בדרך כלל נטייה לייחס משקל יתר גם לדוח בלתי מבוקר אשר רואה חשבון קשור בו, כאילו הדוח בוקר על ידי אותו רואה החשבון וכאילו לדעתו הדוח נערך באופן נאות.
5. הבעיות המתעוררות, לכן, לגבי דוחות בלתי מבוקרים הן בעיקר:
- (1) באילו מקרים רואה חשבון קשור בדוחות אלה;
  - (2) כיצד על רואה חשבון לנהוג בהיותו קשור בדוחות אלה.
6. קשר נוצר בין רואה חשבון ודוח כספי או דוח חשבונאי בלתי מבוקר רק כאשר רואה החשבון עושה פעולה כלשהי העשויה לגרום לכך, שקורא הדוח יסיק ממנה כי רואה החשבון קשור לדוח כגון:
- (1) רואה החשבון ערך את הדוח או סייע בעריכתו;
  - (2) שם רואה החשבון מופיע בדוח, בכותרת או בשוליים (דוגמה אופיינית כשהדוח מודפס על נייר הפירמה של רואה החשבון);
  - (3) רואה החשבון מצרף מכתב לוואי לדוח.
7. במקרים, שבהם נוצר קשר בין רואה חשבון לבין דוח בלתי מבוקר, על רואה החשבון להבהיר במפורש את מהות הקשר (כגון בעניין עריכה בלבד) וכי אין הוא מחווה עליו את דעתו.
- הופיע שם רואה החשבון בכתב בצורה כל שהיא בקשר לדוח, יצוינו בכל דף של הדוח הבלתי מבוקר המלים: "בלתי מבוקר".
8. הגיע לידיעתו של רואה חשבון או שיש לו סיבות להניח כי הדוח הבלתי מבוקר מטעה, עליו לדרוש מהלקוח לתקן את הדוח. לא הסכים הלקוח לתקן את הדוח, על רואה החשבון לדרוש כי לא ייעשה בדוח שימוש ועליו להימנע מכל קשר עמו.