

הנחיות מבקר המדינה (קווים מנחים לרואה החשבון המבקר של איגוד), התשע"ח – 2018

בתוקף סמכותי לפי סעיף 13(2) לחוק מבקר המדינה, התשי"ח–1958 [נוסח משולב]¹ (להלן – החוק), אני קובע קווים מנחים אלה:

1. הגדרות בקווים מנחים אלה –
"איגוד" – כמשמעותו בסעיף 13 לחוק;
"רואה חשבון מבקר" – רואה חשבון שמונה לשם ביצוע פעולת ביקורת כהגדרתה בסעיף 154 בחוק החברות, התשנ"ט–1999², או שמונה על פי כל דין אחר;
"דוחות כספיים" או "דוחות" – דוח על המצב הכספי או מאזן, דוח רווח והפסד או רווח או הפסד או דוח על הרווח הכולל או דוח על הפעילויות לתקופה, דוח על השינויים בהון או בהון העצמי או בנכסים נטו, דוח על תזרימי מזומנים וביאורים הכוללים את תמצית המדיניות החשבונאית המשמעותית וביאורים אחרים;
"חברה מוחזקת" – חברה מאוחדת או חברה כלולה, כהגדרתה בתקנה 1 לתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), התש"ע–2010³.
2. קווים מנחים אלה יחולו על רואה החשבון המבקר של איגוד.
3. רואה החשבון המבקר יודרך בעבודתו על ידי התקנים, ההנחיות וההוראות האחרות של לשכת רואי חשבון בישראל, אלא אם כן הם סותרים במפורש או מכללא קווים מנחים אלה או חיקוק אחר.
4. רואה החשבון המבקר ינקוט את כל האמצעים הסבירים כדי להבטיח את ביצוע בדיקותיו במועד ובהיקף הדרושים.

¹ ס"ח התשי"ח, עמ' 92.

² ס"ח התשנ"ט, עמ' 189.

³ ק"ת התש"ע, עמ' 756.

5. (א) רואה החשבון המבקר ידווח בלא דיחוי למבקר המדינה במישרין אם נודע לו אגב ביצוע תפקידו באיגוד אחד מאלה:

(1) עובדות המצביעות על ליקויים חמורים בהנהלת החשבונות או במינהל הכספים של האיגוד;

(2) עניין המעלה אצלו חשש למעשה פלילי או מידע הנוגע להתנהלות לא תקינה מהותית של האיגוד או של נושא משרה בו בקשר למילוי תפקידו.

(ב) רואה החשבון המבקר ידווח בלא דיחוי למבקר המדינה אם בשל הגבלה בביקורת כמשמעותה בתקני הביקורת של לשכת רואי חשבון בישראל, הוא צפוי להימנע או להסתייג ממתן חוות דעתו על הדוחות הכספיים של האיגוד.

(ג) הדיווח לפי סעיף קטן (א) ייעשה נוסף על כל פעולה אחרת שרואה החשבון המבקר חייב או מוצא לנכון לנקוט; בד בבד עם הדיווח רשאי רואה החשבון המבקר, אם לא נאסר עליו על פי כל דין לעשות כן, למסור הודעה בכתב לדירקטוריון, להנהלה, ליושב ראש ועדת הביקורת או למי שתפקידיהם באותו גוף מקבילים לאלה של דירקטוריון, הנהלה ויושב ראש ועדת הביקורת בחברה רגילה.

(ד) הוחלף רואה החשבון המבקר של איגוד, מכל סיבה שהיא, יודיע רואה החשבון המבקר הנכנס על כך בכתב בלא דיחוי למבקר המדינה.

6. רואה חשבון מבקר של איגוד לפי סעיף 9(5) או 9(7) לחוק יגיש למשרד מבקר המדינה אחת לשנה דוח שנתי מפורט (להלן – דוח מפורט); אם פנה מבקר המדינה בכתב לרואה החשבון המבקר של איגוד לפי סעיף 9(8) לחוק – יגיש גם הוא למבקר המדינה דוח מפורט מדי שנה; בהכנת הדוח המפורט יפעל רואה החשבון המבקר כמפורט להלן:

(א) הדוח המפורט יוכן בהתאם לתוספת להנחיות אלה;

(ב) הפרטים הנדרשים בכל סעיף של הדוח המפורט יוצגו בו כל אחד בנפרד, זולת אם אינם מהותיים;

(ג) רואה החשבון המבקר יצביע בדוח המפורט על כל נושא שעל פי שיקול דעתו המקצועי הוא מהותי

- ואשר נכלל במידע הנלווה שהאיגוד מפרסם כחלק בלתי נפרד מן הדיווח הכולל את דוחותיו הכספיים ;
- (ד) רואה החשבון המבקר ימציא את הדוח המפורט למבקר המדינה במישרין, ובד בבד יגיש אותו לאיגוד, סמוך ככל האפשר לאחר מועד מסירת חוות דעתו על הדוחות הכספיים של האיגוד, ולא יאוחר מ-60 ימים לאחר המועד האמור ;
- (ה) מבקר המדינה רשאי, לבקשת רואה החשבון המבקר, להאריך את התקופה להמצאת הדוח המפורט מראש או לאחר שהחלה ;
- (ו) נמנע מרואה החשבון המבקר להגיש את הדוח המפורט למבקר המדינה מכל סיבה שהיא, יודיע על כך בכתב בלא דיחוי למבקר המדינה ויצוין את הסיבות לכך ;
- (ז) התבקש רואה החשבון המבקר על ידי מבקר המדינה בפנייה בכתב להבהיר נושאים שבהם עסק בדוח המפורט, ינהג רואה החשבון המבקר בהתאם לבקשת מבקר המדינה.

- | | | |
|----|---|---------------|
| 7. | הודעה זו באה להוסיף על כל חובה המוטלת על רואה החשבון המבקר על פי חיקוק אחר. | שמירת חיקוקים |
| 8. | הודעת מבקר המדינה (קווים מנחים לרואה חשבון של איגוד), התשל"ו-1976 – בטלה. | ביטול |

תוספת

(סעיף 6)

תוכן הדוח המפורט

- (א) בדוח המפורט יצוינו הפרטים האלה :
- (1) שם האיגוד המבוקר ;
 - (2) שם משרד רואה החשבון המבקר את האיגוד ;
 - (3) שנת הכספים שבה החל רואה החשבון המבקר לבקר את האיגוד ;
 - (4) מספרי טלפון ופקס וכתובת דואר אלקטרוני של משרד רואה החשבון המבקר ;
 - (5) השנה המבוקרת.
- (ב) שכר טרחה – יצוינו הפרטים שלהלן לעניין רואה החשבון המבקר :
- (1) השכר הכולל שמשולם לו בעד שירותי ביקורת, שירותים הקשורים לביקורת ושירותי מס, וכן שעות העבודה שייחד למתן שירותים אלה ;
 - (2) השכר הכולל בעד שירותים שנתן רואה החשבון המבקר לאיגוד שאינם נכללים בפסקה (1), שעות העבודה שייחד למתן שירותים אלה ותיאור השירותים האמורים ומהותם ;
 - (3) אם השכר שפורט לפי פסקה (1) כולל שכר בעד שירותי מס ששיעורו גדול מ-45% מסך השכר שפורט לפי הפסקה האמורה, או שכר בעד שירותי מס שאינם שירותי הגשת דוחות מס לרשויות המס – יפורטו הסכום ששולם בעד שירותים כאמור ותוסבר מהות שירותים אלה ; כמו כן יפורטו שעות העבודה שייחד רואה החשבון המבקר למתן שירותי המס האמורים ;
 - (4) יפורטו העקרונות לקביעת שכר הטרחה של רואה החשבון המבקר לשנת הדיווח והגורמים אשר אישרו את שכר הטרחה ;
 - (5) הנתונים הנדרשים בפסקאות (1) עד (3) יוצגו לגבי שנת הדיווח ולגבי שנת הדיווח שקדמה לה, לגבי כל שנה בנפרד ;
 - (6) כאשר שכר הטרחה בעבור ביקורת מהווה פחות ממחצית ההכנסה הכוללת של רואה החשבון המבקר מהאיגוד בשנת הדיווח, תובא התייחסות של רואה החשבון המבקר לעניין עמידתו בכללי אי-התלות החלים עליו.
- (ג) רואה החשבון המבקר ימציא פרטים בכתב על היקף בדיקותיו בכל עת שיידרש לכך על ידי מבקר המדינה.
- (ד) אם הפרטים הנדרשים לפי התוספת כלולים בדוחות הכספיים המבוקרים של האיגוד, רשאי רואה החשבון המבקר להסתפק, לצורך

הדוח המפורט, בהפניה לפרטים אלה בדוחות הכספיים המבוקרים של האיגוד.

- (ה) רואה החשבון המבקר יכלול בדוח המפורט את אלה:
- (1) פירוט הממצאים העיקריים של הסקר האחרון שערך רואה החשבון המבקר על הבקרה הפנימית באיגוד;
 - (2) פירוט הממצאים העיקריים של הביקורת על אפקטיביות הבקרה הפנימית על הדיוח הכספי, אם בוצעה, לרבות סיכונים מהותיים וקריטיים באיגוד.
- (ו) פרטים בדבר תיקוני טעויות, שינויים בשיטה החשבונאית ושינויי אומדן חשבונאיים בדוחות הכספיים של האיגוד, אם נעשו כאלה, לרבות הנימוקים לביצועם והתייחסות רואה החשבון המבקר אליהם.
- (ז) ליקויים והערות מהותיות שעלו וניתנו אגב הביקורת, לרבות ליקויים והערות שרואה החשבון המבקר העלה לפני דירקטוריון האיגוד או גוף מקביל לו או ועדותיו במהלך עבודת הביקורת לרבות בעניין הבקרה הפנימית.
- (ח) פרטים בדבר הערכות שווי מהותיות שבוקרו על ידי רואה החשבון המבקר לצורך מתן חוות דעתו על הדוחות הכספיים.
- (ט) פרטים בדבר הסתמכות על מומחים.
- (י) פרטים בדבר ישיבות הדירקטוריון או גוף מקביל לו או ועדותיו שעסקו בקיומן של מגבלות על עבודת רואה החשבון המבקר, והתייחסות גורמים אלה לקיומן של המגבלות, אם היו.
- (יא) פרטים בדבר התייחסותו של הדירקטוריון או גוף מקביל לו או ועדותיו לליקויים ולהערותיו של רואה החשבון המבקר אשר עלו אגב הביקורת, לממצאי הביקורת ולהשלכותיהם.
- (יב) פירוט הערבויות לחובות וההלוואות שקיבל האיגוד מאת המדינה, מפעל או מוסד של המדינה, רשות מקומית או איגוד אחר, כפי שהן משתקפות במסמכי האיגוד, ואשר חורגות מעסקי האיגוד הרגילים בשל טיבן, היקפן או תוצאתן האפשרית, ואשר יש להן או עשויה להיות להן השפעה מהותית על האיגוד.

- (יג) פרטים בדבר תביעות משפטיות שהוגשו נגד האיגוד בשנה המדווחת ואשר רואה החשבון המבקר התמקד בהן בביצוע הביקורת שלו, או שראויות לדעתו להיות מובאות לידיעתו של מבקר המדינה, בציון היקפה הכספי של כל תביעה, מהותה והסכום שהופרש בגינה.
- (יד) פירוט הפניות תשומת הלב, ההסתייגויות, ההימנעויות או חוות הדעת השליליות הנוגעות לדוחות של חברות מוחזקות אשר באו לידי ביטוי בדוח רואה החשבון המבקר של האיגוד.
- (טו) פרטים בדבר קנסות, דמי כופר ותשלומים כיוצא באלה שהוטלו על האיגוד וששולמו על ידו בשנה המדווחת, ואשר רואה החשבון המבקר התמקד בהם בביצוע הביקורת שלו, או שראויים לדעתו להיות מובאים לידיעתו של מבקר המדינה, בציון סכומם ומהותם.
- (טז) פרטים בדבר התנועה בהפרשה לחובות מסופקים של האיגוד בשנה המדווחת אשר רואה החשבון המבקר התמקד בה בביצוע הביקורת שלו, או שראויה לדעתו להיות מובאת לידיעתו של מבקר המדינה, לרבות מהות התנועה בהפרשה ואופן חישובה.
- (יז) פרטים בדבר ממצאי בדיקת התשלומים לפקידים בכירים באיגוד בהתאם לחוזרי רשות החברות הממשלתיות, אם דווח עליהם לרשות החברות הממשלתיות.
- (יח) מידע נוסף שלא נדרש בקווים מנחים אלה, ואשר לדעת רואה החשבון המבקר חשוב להביא לידיעת מבקר המדינה.

כ"ח בשבט התשע"ח (13 בפברואר 2018)

(חמ 5601-3)

יוסף חיים שפירא
מבקר המדינה