

333 פ ר ו ק ר ל

מיסיכת וועדת החוקה, חוק ומספט, שהתקיימה
ביום ב', כ"ח בניסן תשל"ג (30.4.73)
בשעה 10.00 בבית החיל בת"א

נ כ ח ר :

חברי הועדה:

- י . גולדסמידט - יו"ר
- ר . ארזי
- א . אנקוריין
- י . ארידור
- ס . כיבי

מוזמנים:

צ . שרלו - מנכ"ל משרד המספטים.

מזכירת הועדה:

ר . מלחי

רשמה:

ש . קוטלר

סדר היום:

חוק רואי חשבון תש"ו-1955 (תקנות בדבר
פעולתו של רואה חשבון).

היו"ר י . גולדסמידט:

אני פותח את הישיבה.
בישיבה של ה-7 במרס קיבל על עצמו
מר שרלו לברר מספר רב של דברים. בישיבה נוספת נפגסנו עם נציגי
לשכת רואי חשבון.

צ . שרלו:

בינתיים אני רוצה להודיע, כי אני
מצטרף לשתי הצעות שהועלו כאן,
האחת להוסיף תקנה בה ייאמר "רואה חשבון, אם הוא סבור שהדבר דרוס,
יבקט להופיע בפני הדירקטוריון". היתה זו הצעה של חבר הכנסת האוזנר.

י . ארידור:

אולי נכתוב "ייסמע לפי בקסתו".

צ . שרלו:

"רואה חשבון, אם הוא סבור שהדבר
דרוס, ייסמע בפני הדירקטוריון".
לישיבה הבאה אני חוטב להביא ניסוח עם כמה תיקונים קטנים שאצביע
עליהם.

התיקון הסני שהצביעו עליו בצדק
גמור הוא, שהאיסור יחול גם על עובד של חברת-בת שלא יבקר את חברת האם.
היתה זו הצעה של חבר הכנסת כיבי.

צ. שרלו:

היה פסק דין בענין חליפוב שקבע, שתקנה
החוקית שהתקין סר המספטים באיסור הועדה, היא חסרת תוקף. רציתי
רק להסב סימט לב חברי הועדה לדיקטום בפסק הדין הזה, שהוא חשוב מאד
לשאלה שבה היו הרבה הרבה שיתוף ודיונים בועדה, וזה למהות ההליך שבו
הועדה כאשר תקנות. שם-קובע הסופט ברנזון, בהסכמת הסופטים האחרים,
את הכלל שהועדה יכולה להסכים, הועדה יכולה להסכים באופן מותנה, היא
יכולה להציע סיבויים והערות ותיקונים, ואז, אם מקבלים זאת - יש איסור;
ואם לא - אין איסור. הצגת הדברים בצורה זו, לפחות נושה לתמוך בתיזה
שהסמעת בישיבה הראשונה כאשר בשאלתי, מה גבולות סמכות הועדה, ולא
רציתי להכנס לויכוח. אמרתי שהועדה קובעת את גבולות הסמכות שלה.
אני מקווה להביא לישיבה הבאה את פסק הדין ולהפיץ אותו, שמא חברים
ירצו לסאול סאלות.

הי"ר י. גולדסטמידט: אני עוברים לדון בסעיפי התקנות.

פרק ראשון: פרשנות, הגדרות:

צ. שרלו: בהגדרת "דו"ח כספי", צריך להיות כתוב,
"דו"ח רווח והפסד". העירו לי שהמונח
המקובל הוא "דו"ח רווח והפסד".

הי"ר י. גולדסטמידט: בחוק עצמו כתוב כמו בהצעת התקנות.

צ. שרלו: אבדוק זאת.

י. ארידור: לפי ההגדרה של חוק רואי חשבון, הרי
ההגדרה כוללת "בדיקתם, ביקורתם ואיסור
של כל פיצון, חשבון רווח והפסד, חשבון הכנסות והוצאות, חשבון תקבולים
ותסלומים וכל חשבון כיוצא בהם". בתקנות אנחנו מצמצמים את ההגדרה
שבמצאת בחוק, וכל אותם הדברים שכלולים בחוק ולא יכללו בתקנות, לא
יחולו עליהם האיסורים שתקנות. על ידי כך עלול להווצר מצב, שאפשר יהיה
להתחמק מהראות מטויימות של התקנות, על ידי כך שיגידו, שהפעולה הזאת
נכנסת לחשבון הוצאות והכנסות, ועל כן הוראות אלה לא חלות עליה.
הייתי מציע להעתיק את ההגדרה כמסמעותה בחוק, ולא לצמצם אותה.

צ. שרלו: אני מבקש להסיב תשובה שנטיבית. אביא
את השאלה הזאת בפני מומחים. ההרגשה
שלי היא, שהתקנות האלה אינן באות לכסות את כל פעולת רואה החשבון
באשר היא, אלא באות להתעמק בביקורת. הביקורת מוגדרת, כפעולות ש על
רואה החשבון לעשותן, כדי שיוכל לחוות דעתו באיזו מידה מסקף המאזן
את מצב העסקים ובאיזו מידה מסקף דו"ח או חשבון רווח והפסד באופן
נאות את תוצאות הפעולות של המבוקר לתקופה שנטיימה בתאריך המאזן.
התקנות האלה עוסקות בביקורת, וביקורת על הפעולות האלה.

במאמר מוסגר אומר, שהרתיעה שלי להתערב
בעניינים שהם ענייני ניסוח נובעת מזה, שקדם לתקנות אלה מסא ומתן ארוך
שבמסך במסך תקופה של כשנתיים בלשכת רואי החשבון, עם עמיתי זאב סר
שהיה ממונה על הנושא במסרד, ושם התווכחו על תילי-תילים של נוסחאות
והגיעו לנוסחאות מוסכמות.

מבחינה מספשית יש מצב, שהסר שתקין תקנות
בהתייעצות אתם ובאיסור ועדת החוקה, חוק ומשפט. אני לא רוצה להכנס
לבעיה הקונסטיוטיבית, מה יקרה, אם הסר יסטה ממה שסוכם בהתייעצות עם
רואי החשבון, אם הוא צריך לחזור ולהתייעץ אתם טוב. השאלה הזאת היא
שאלה מהותית, (שאלת ח"כ ארידור) ואעלה אותה בפני היועץ המספטי
למסלה, שהוא המנסח הסופי של התקנות, וגם בפני המועצה.

י. ארידור: אביא דוגמא לחסימת העניין. אם כותבים
בסעיף 2. שרואה חשבון יערוך את הביקורת
בעצמו או על ידי עוזריו שהם בעלי הכשרה מקצועית נאותה, לפי ההגדרה
בתקנות, זה יחול רק על חשבון רווח והפסד ולא על הכנסות והוצאות, שם

הוא יכול לעשות זאת שלא על ידי עובדים בעלי הכשרה מקצועית נאותה.

היו"ר י. גולדסמידט:

השאלה נסארת שתוחה בינתיים.
אשר לחשבון רווח והפסד" או לדוח,
כל זמן שבחוק מדובר בטרמינולוגיה מסויימת, לא הייתי נושה לסנות
זאת. גם בספת בני-אדם מדברים על "חשבון רווח והפסד".

צ. שרלו: אבדוק זאת. רואי החשבון ביקשו לתקן
זאת בהתאם למושגים של היום.

היו"ר י. גולדסמידט:

מה הענין של יעוד הרווחים?

צ. שרלו:

מסתבר שחשבון רווח והפסד אינו חייב
לכלול את יעוד הרווחים. כדי לכלול
זאת בפעולות שעליהן יחולו התקנות, כתבנו זאת במפרט. במאזן מסתקף
בחשבון רווח והפסד אם נצטברה רזרבה גדולה של אמצעים. המאזן מצלם
מצב ליום מסויים.

היו"ר י. גולדסמידט:

המאזן מסקף אם הרזרבות גדלו או לא,
ואם גדלו מעבר למה שדרוש לניהול תקין
של העסק, צריך לומר מה עושים עם הכסף הזה. לכן הייתי מבקש שנקבל חוות
דעת מקצועית, האם יעוד הרווחים זה ענין של המאזן.

צ. שרלו:

אבדוק זאת ותהיה חוות דעת מקצועית.

פ. ביבי:

לעתים יש דוחות ביניים. האם טובן מאליו
שזה כלול? דומני שלא. הייתי רוצה
שההוראות יחולו גם על דוח בינתיים, שלעתים מכריע יותר לגבי הפעולה
שבאה של החברה.

היו"ר י. גולדסמידט:

התקנות האלה אנוכרות, שאם יוזמן רואה
חשבון לבקר דו חכספי, הוא צריך לנהוג
כך וכך. אם דוח כספי יוכן אחת לשנה, או אחת לששה חדשים - זה לא
בתחום התקנות האלה. כל דוח כספי שרואה החשבון יתבקש לבקר - הוא
צריך לנהוג בקשר אליו בהתאם לתקנות אלה. את הדוח מכינה החברה
המבוקרת. אם היא רוצה לעשות זאת אחת לשנה או אחת לשנתיים או אחת
לששה חדשים - זה לא סמכותו של רואה החשבון.

צ. שרלו:

השאלה היא שאלה ניסוחית שהורה, האם
הניסוח של "דוח רווח והפסד" וכן הלאה,
כולל דוח ביניים או מאזן ביניים, או אינו כולל. זו עוד שאלה שאני
צריך לברר. בית המשפט, במקרה זה, יילך לפי לשון המומחים. השאלה
תיבדק.

יש לי בקשה לסדר. היות ואצלי רשומות
הערות לסעיפים 3-9, אני מציע שבדבור מיד לפרק השלישי, ולישיבה
הבייה אביא נוסח מתוקן לפרק השני ובדון בו בבת אחת.

היו"ר י. גולדסמידט:

בסעיף 2, ביקורת, נשאלו שאלות סביב
ענין הביקורת. עיקר הספקות היו, האם

ההגדרה הזאת מכזה מספיק.

צ. שרלו:

אלה תקנות ניסיוניות. כוחן בהגדרה
כללית ולא אם אתחיל לפרט ואז,
מה שסכחתי לפרט, לא תחול עליו הביקורת. על ידי הניסוח הכללי, אני
מקיף יותר מאשר אם הייתי מתחיל להכנס לפרטים. אין פמי וממה להעתיק.
לא ראיתי בסדינות אחרות פרושים כאלה. הייתי רוצה לראותאיך זה
עובד במסך שנה-שנתיים, ואז אפשר לתקן את הטעון תיקון. אם נלך בדרך
של תפיסת פרובה, לא נתפוש כלום. כאשר מדובר על "הפעולות שעל רואה
החשבון לעשותן" - זה הכל.

ר. א. רוזי:
הייתי מעלה על הדעת, שבמקום המונח "נאות", נשתמש במונח כמו "באופן נאמן ומדויק" מה זה "באופן נאות"? אם מדובר על אופן נאות שבחינה מדלטרית ופנקסנית, בסבילי זה מעט. לסקף את המצב באופן נאמן ומדויק, זו תביעה יותר מוגדרת, כוונתו להסתייגותו סעיף גם כן. זה נראה לי יותר מדי אלגנטי.

י. ארידור:
איזה דוחות חייבים בכלל להגיש? חייבים לעגט שני דוחות בלבד, את המאזן וחשבון רווח והפסד. לא חייבים להגיש חשבון הכנסות והוצאות ויתר הדברים שכתובים בחוק. בשאלת השאלה, האם צריך להסתפק בסני דוחות אלה, וים כתבנו בחוק עוד הסבונות, יכול להיות שבלעדיהם אין להבין את המאזן ואת חשבון רווח והפסד, והיו כבר ביקורות רבות שבחינה פורמלית המאזנים היו בסדר, אבל שבחינה מעשית אי-אפשר היה להבין, גם אנטי מקצוע לא יכלו להבין, מה קורה שם. יכול להיות שלו היו מחייבים להגיש חשבונות הכנסות והוצאות, תקבולים וכן הלאה, זה היה עוזר. לדעתי גם במסגרת התקנות האלה, אנחנו יכולים להרחיב את היריעה שתחייב רואי חשבונות, כאשר הם מגישים מאזנים או דוח רווח והפסד, להגיש גם חשבון הכנסות והוצאות. יתכן שכדאי לסקול בקורה זו. אם נרחיב את ההגדרה של דוח כספי, כפי שהצעתי, יהיה צורך להרחיב גם את ההגדרה של הביקורת.

השאלה השניה היא, האם מטרת חשבון רווח והפסד היא רק לסקף את תוצאות הפעולות העסקיות. אם זו מטרה - זה לא צותן שום דבר. זה צותן את השורה התחתונה של הפעולה העסקית, והשאלה היא איך מגיעים לשורה האחרונה, ועל כן לא אומרים טוב דבר. למעשה הוא צריך לסקף לא רק את התוצאות של הפעולה העסקית, אלא מה שנרמז קודם, יעוד של הרווחים. אם נסתפק במלה "תוצאות", התוצאה יכולה להיות שהיה רווח של מיליון לירות. אם מהמיליון הזה צותנים 900 אלף לירות הלואה עומת לבעל הבית, זה לא מסתקף.

אף אחד אינו רוצה להביא לידי גילוי סודות מקצועיים, אבל אם החברה מגישה חשבון רווח והפסד, צריך לדעת שהיא חשפיה בעיסקה זו או אחרת. צריך שאנשים יידעו בדיוק מה עושה החברה, וכדאי שנשתמש בהזדמנות זו כדי למנוע את הקמפלגים של היום בדוחות אלה. אני מערער על המלה "תוצאות".

היו ר. י. גולדסמידט:
אני מצטרף להצעת חבר הכנסת ארזי בענין המלה "נאות" ופלו "נאמן" נראת לי יותר טובה. "נאמן ומדויק" - זו אולי דרישה יותר מדי מחמירה.

אשר להצעותיו של חבר הכנסת ארידור, רואה החשבון אינו עורך את המאזן. מגישים לו דוח כספי, מאזן, חשבון הכנסות והוצאות. הוא לוקח את הפרזיציה הראשונה ושואל: איך הגעת לזה? אם הוא רואה שבגיעים לחברה מיליון לירות מחייבים שונים, הוא מבין זאת. אבל אם מתברר שהכניסו לתוך החובות האלה גם חובות אבודים שעדיין רושטים אותם כחובות טובים, הוא לא יקבל זאת. סאלותיך היו נכונות, לו רואה החשבון היה מנהל החשבונות של הסבוקר. הוא מקבל למעשה תוצר מוגמר והוא צריך לומר אם זה נכון או לא. מה הוא צריך לבדוק - זאת צריך לומר לא החוק הזה. זה ענין לחוק החברות. איננו יכולים להכניס לכאן הוראות משריאליות מה צריכה החברה להכניס לדוח ומה הוא צריך לבקר.

צ. שרלו:
אני טאד מבקש להסאיר את ה"נאות" בכל מקום שמה נמצא. אני לא יודע מה זה נאמן. שבחינה משפטית אפשר לדבר על מהימן. "נאמן", זה ענין של חובות נאמנות, זה מוטג משפטי, זה לא דבר שאפשר לכתוב בלשון בני אדם. כל הענין של רואה חשבון הוא, שהוא אינו נאמנו של איש. המלה "מדויק" היא מלה עובדתית, ולכן אני פוחד מפניה. אני יכול לתאר לעצמי מאזן מדויק ולא נאות. המלה "נאות" באה לכאן כדי להחליף את המוטג "פרושר".

פ. ביכי:
אפשר לכתוב "נכון".

צ. שרלו:

גם זה אינו אומר שהדבר נאות.
אני יכול לכתוב במאזן עשרה דברים
שכולם נכונים, אבל את הדבר ה-11 אינני כותב. לכן, מה שכתוב במאזן
הוא נכון, אבל לא נאות ולא הגון. נקטו, למשל, בשיטה לא מקובלת בעריכת
מאזן. לא הייתי רוצה להכניס פוסג שאינני יודע מה הוא.

ר. ארזי:

אפשר לכתוב "נאות ונאמן".

צ. שרלו:

תביעה תצטרך להוכיח שזה נאות ונאמן.
אני רוצה להיות במצב שאוכל לומר לו:
עשית דבר לא נאות. מדוע? כי החסרת זאת וזאת, זה איננו כפי שצריך
היה להיות. זה לא לא-נכון. יש עשר שיטות של עשית מאזן, מהן מקובלות
במקצוע ומהן בלתי-מקובלות, זה אינו אומר שלא הולכים לפיהן. לפי אותה
שיטה שערכו את המאזן, המאזן נכון, אבל אינו נאות, כי לא צריך היה
להפעיל את השיטה הזאת. אני לא רוצה שבית המשפט יוכל לצמצם את
האחריות של רואה החשבון. ישבה ועדת מומחים והיא החליטה על המלה
"נאות", ולא הייתי רוצה לתקן זאת.

ר. ארזי:

יתכן שלועדה זו לא הציעו הצעות אחרות.

צ. שרלו:

אשר להערותיו של חבר הכנסת ארידור,
תקנות אלה הן תקנות בדבר פעולתו של רואה
חשבון ולא החברות. רואה החשבון מטפל והחברה חייבת להגיש לו שני
מסמכים אלה. אם יש חברי כנסת החושבים, שצריך לחייב את כל החברות
או חלק מהן להמציא דברים אחרים - המקום לתיקון זה איננו בחקיקת מסנה
אלא בחקיקה ראשית שתיעשה או בחוק גירות ערך לגבי חברות שמנפיקות
מניות לרבים, לפי השיטה האמריקנית, או שיש חברות ממסלתיות, שם צריך
לקבוע חובות דוח, אם כי אין ענין לגלות סודות מקצועיים בחוק.
לגבי חברות שהן לא זה ולא זה, איננו רוצים להגיע למצב שאיש לא ירצה
להקים חברה בארץ, כי הכל חסוף. צריך להבדיל בין חברה לחברה, בין
הצגת הדברים לציבור ובין הצגתם לרשות שפקחת כלשהי.

צ. שרלו:

עקרונית אני חושב שהנוסאים האלה שייכים
לחוק החברות. אני לא חולק על הנקודה המרכזית שלך שברגע שהוא צריך
להגיש רק מאזן ורק חשבון רווח והפסד, אפשר להסתיר דברים באופן בלתי-
חוקי. לכן חשובה המלה "נאות". זה נכון ביותר. אם אומר שזה לא נכון -
הוא יגיד שזה נכון ומדוייק. מה נאות ומה אינו נאות - יכול פוסחה לומר.
המלה "נאות" חזקה יותר מ"מקובל". מה זה נאות? - בכל מקרה כאשר
תתעורר השאלה, יחליטו מה היה נאות באותו מקרה. מצד אחד רוצים להבטיח
מכסימום פיקוח, ומצד שני מפקחים על פעולתו של רואה החשבון. לא הייתי
רוצה שנתקין תקנה שיחליטו שהיא אולשרה-ויריס. יש שה ענין של צנע
עיסקית. כל העולם ייסבלו בתוך העסקים שלו, שלא לדבר על חברות
שמתפרנסות היום על ביון מסחרי. זה ענין של מדיניות. זו סמכותו של
המחוקק הראשי להוסיף אמצעי ביקורת, להוסיף חובות דיווח באמצעות
מעשה חקיקה. תהיה לנו הזדמנות ראשונה לעשות זאת בחוק החברות הממסלתיות.

צ. שרלו:

ברגע שמקבלים את התיזה שנסאר רק
מאזן וחשבון רווח והפסד, המלה "תוצאות" מסקפת.

ר. ארידור:

חשבון רווח והפסד צריך לסקף את
הפעולות. זה כאפשר לו למסור מאזן צנוע
ביותר שעדיין יהיה נאות. אני מציע לכתוב "את הפעולות ותוצאותיהן".

צ. שרלו:

אני סוכן לכדוק זאת.

פרק שלישי: דין וחשבון המבקר

היור י. גולדשטידט:

בסעיף 11 מדובר על "תקני ביקורת".
יש מועצה, יש לשכה, יש כללים פסלהם.
האם אנחנו מתכוונים לאלה או לנוהלים הרווחים בין רואי חשבון?

צ. שרלו:

התשובה השניה היא הנכונה.

ה'ו'ר י. גולדשמידט:

השאלה אם צריך להסair זאת כל כך כללי.

צ. שרלו:

זה רק לטובת הפיקוח. ללסכת רואי חשבון יש כמה ועדות שעובדות על קביעת כללים. גוסף לכך יש כללים שחלים על רואי חשבון לפי חיקוקים, למשל במס הכנסה בעניני מס הכנסה. אלה תקנים שהופכים להיות תקנים מקובלים, אבל אי אפשר להגדיר את הדברים האלה. המקצוע הזה לא הגיע עדיין לדרגה אבסולוטית כזאת, ואינני יודע אם יגיע. בפידה שהגוף הוולנטרי שלהם יאשר תקנים כתובים, זה לא יהיה בגדר חוק, אבל זה יהיה כלל מקובל.

ה'ו'ר י. גולדשמידט:

היום אין תקן כתוב מוכר של רואי חשבון.

צ. שרלו:

אין תקן סטוטורי.

י. ארידור:

בהתאם לאותה מגמה של הרחבת החובות המוטלות על רואה החשבון, השאלה היא, האם הפלה "תקנים" אינה מצומצמת מדי. תקנים וודאי יש הרבה פחות מאשר כללים מקובלים. כדי שכלל יעלה לדרגה של תקן, יש כללים שעומדים בדרך.

בסעיף (2) אנחנו דנים בדו"ח הכספי ומדברים על כללי חשבונאות מקובלים. אני מציע לכתוב "כללים מקובלים אצל רואי חשבון".

צ. שרלו:

זה יי בדק.

י. אריזי:

יש לי רושם שיש כאן הרבה מקרים שאינני בטוח שהמלים האלה מבטיחות את מה שכוונו רוצים. דורשים שהביקורת תיעשה בהתאם לתקנים אלה, וסנית, בהתאם לתקנים המקובלים אצל רואי החשבון. אני הייתי מתחיל להתקבלים, האולי הייתי מנסה: בהתאם לתקנים ונוהלים מקובלים אצל רואי חשבון, ואחר כך הייתי אומר: ובהתאם לתקנות אלה. אני חושב שנוהלים והתקנים המקובלים אצל רואי חשבון יותר מסקפים מאשר תקנות אלה.

לשם מה יש צורך בסעיף 11(ב), כאשר ב-א) דורשים את שני הדברים, תקנים ונוהלים. הסעיף אומר שאם זה נעשה לפי תקנות מקובלות, המסמעות היא שזה נעשה לפי התקנות האלה. אם דורשים ב-א) את שני הדברים, הרי שסעיף (ב) אינו נחוץ.

אשר לענין ה"נאות" - מה מדאיג את כולנו? מה הצרה? אנו עדים לתופעה, שביום מסויים, ב-1 באפריל 1973 מופיע דו"ח של רואה חשבון וכתוב שהכל היה נאות, בהתאם לכללים ותקנות, וביום 2 באפריל מסתבר שיש "בראך" גדול. השאלה היא, איך חתם רואה החשבון ב-1 באפריל ואחר מתברר שהכל מתמוטט. מבחינה פורמלית הכל בסדר, הוא בדק הכל, אלא שלא ידע סצריך לבדוק גם את חברת-הבת. ושם מקור הרע.

צ. שרלו:

המבקר אינו מנהל החברה.

י. אריזי:

הייתי רוצה שב(2) נבטא דבר שיאמר שזה לא ענין פורמלי בלבד ויש דברים שרואה החשבון צריך לראות אותם, כמו, האם הללואות שקיבלה החברה לא הוסקעו בעסקים בלתי-בשוחים, האם לא קיבלו אסראי גדול מדי.

אני מציע למחוק את סעיף 11(ב), ובסעיף (א) להוסיף תקנים ונוהלים ולאחר מכן לפי התקנות, ובסעיף (2) הייתי רוצה לראות ניסוח, בעיקר בחלק השני בענין יתוצאות הפעולות שבסתימו באותו יום".

י. ארידור:

אם אנחנו מחייבים אותו לפי (א)(1) לעשות ביקורת לפי תקנים וכללים מקובלים, הדו"ח הכספי חייב לסקף באופן נאות את מצב העסקים ללא

י. ארידור:

הסתייגויות, לא הייתי רוצה שרואה חשבון יכתוב "מסקף באופן נאות, בהתאם לכללי חשבוונאות מקובלים". ניסוח זה קורא לכך שהדו"ח לא יסקף באופן נאות את מצב העסקים. זה יכול לקרות. אני רוצה שכללי החשבוונאות המקובלים יחולו על הסכניקה של הבדיקה.

צ. שרלו:

זה כתוב בסעיף 21.

י. ארידור:

הוא מתיחס לסכניקה של הביקורת. סעיף 11 (2) לא מתיחס לסכניקה של הביקורת אלא למסקנות של רואה החשבון, והן לא יכולות לדעתי להיות מסוייגות, כשמדובר בסיקוף נאות. אם הוא מפתח בסכניקה של כללי חשבון מקובלים, הוא לא יכול לומר: הדו"ח מסקף באופן נאות בהתאם לכללי חשבוונאות מקובלים, אם באותו מקרה הדבר לא מביא לתסקיף מצב העסקים. לכן, ברצע שחייבנו בסעיף (1) את הסכניקה של כללי החשבוונאות המקובלים, הוא צריך לכתוב אם הדו"ח הכספי סקף באופן נאות את מצב העסקים. לזה לא יכולה להיות הסתייגות.

אני חוזר לענין שצריך לכתוב "את הפעולות ותוצאותיהן" ואני מצטרף להצעה למחוק את סעיף 11(ב).

י. גולדסמידט:

אשר להערות האחרונה של חבר הכנסת ארידור, אסור לנו לדרוש פרואה חשבון מה שהוא לא מסוגל לעשות. הוא אינו יכול לקבל אחריות מעבר לבדיקה סבירה לפי התקנות והכללים ולפי המקובל, והמדובר בחומר שהחברה המציאה לו. אם החברה הסכימה לערוך דין וחשבון כספי בצורה כזאת שרואה חשבון לא היה מסוגל, עם כל הזהירות ועם כל המופחיות שלו לגלות שריפו אותו, הוא אינו יכול לסאת באחריות. האחריות נופלת על מי שהמציא לו דברים מזויפים. אחרת הופכים אותו למנהל ואחראי לחברה. למעשה חוזרים כאן למען הזהירות על דברים שנאפרו וכלולים בסעיף (1). יכולנו לומר שיערוך דו"ח, שהרי בפסקה 3 אמרנו מה הביקורת הזאת מחייבת, שיאמר בפירוט, שהדו"ח שלו לא יהיה שלם אם לא יאמר בפירוט שהוא עבד לפי הכללים והתקנות והתפונה הסתקבלת היא נאותה. אתה אומר שלא יאמר "בהתאם לכללי חשבוונאות המקובלים". אין לנו מוצא מזה. אין אפשרות להשיל עליו אחריות אבסולוטית אלא אחריותו צריכה להיות מוגבלת לכך שהוא בדק ומצא שהדברים בערכו לפי הכללים. יש כללים, למשל, עד מתי הוא יכול לרסום חוב, כאילו יש סיכוי לגבות אותו. לכן, המלים "בהתאם לכללי חשבוונאות מקובלים" הכרחיות, כדי לשים סייג לתחום אחריותו. לענין תקנים ונוהלים אני מוכן...

צ. שרלו:

זת ייבדק. אני מעונין להסתמס במלה המקובלת במקצוע. אביא אתי מיסהו מלשכת רואי החשבון, ונוכל לשאול אותו מה המקובל, מה רחב יותר ומה מצמצם יותר.

כל אחד מאתנו מגיב בנוסאים אלה על פי השראומות של השנים האחרונות. כאשר קורה "בראך", קמה זעקה: איפה היה רואי החשבון. אנחנו עושים בכך עוול לרואה החשבון. רואה החשבון אינו עובד החברה. בזה סוד כוחו, בזה מידה מסויימת של חולשתו. צריך להחליט מה אנחנו רוצים. אם ברצע שיידע כל מה שמתרחש בחברה, נהפוך אותו לעובד החברה, ולא תהיה לנו ביקורת אוביקטיבית. כאשר רוצים ביקורת אוביקטיבית, צריך להניח מראש שהוא אינו מנהל החברה ולא המבקר הפנימי של החברה. כאשר יש "בראך" צריך לשאול איפה מנהל העסקים, איפה הדירקטוריון, איפה המבקר הפנימי. הסדר יקבע לפי מידת ההשפעה והשליטה שיש לכל אחד מהטלושה בניהול העסק. לא נתקן שום דבר על ידי כך שנשיל חובות נוספות על רואה החשבון. נהפוך הוא. קיימת סכנה עצומה, שאם זה יהיה הכיוון, האסמים האמיתיים באמת יתחמקו תמיד מאחריות. אני מחייב שישילו את האחריות על מי שמנהל את הענין.

י. ארידור:

ואם אין בחברה מבקר פנימי?

צ. שרלו:

חייב להיות. במידה שצריך להנהיג שם כלי ביקורת, צריך לעשות זאת בחקיקה שם. חייבים לעשות זאת. בחוק החברות הממשלתיות זה יהיה. יש להכדיל בין

סוגים שונים של חברות. חברה רגילה, רוצה או לא רוצה להפעיל ביקורת פנימית, גם בה יש מי שיתן את הדין.

פ. ביבי: כמה נתנו את הדין מאז קום המדינה?

צ. טרלן: לא תסיג את התוצאה הזאת על ידי חקיקה שתטיל חובות נוספות על רואה חשבון. צריך לדרוש מרואה החשבון אחריות בגבולות אחריותו. הוא חייב לעשות ביקורת טובה, נאותה, יעילה, נאמנה, מדויקת, בגבולות התקנים הכלליים בתקנות והסטנדרטים המקצועיים שלו, הכל לפי הענין. גיקח לדוגמא את העסק של ברני קורנפלד. בניח שיט לו חסיסם אופציות לרכישת קרקע במקום מסויים. זאת מכניסים למאזן כערך. ואיך מחשבים את ערך כל האופציות? עורכים חישובים, אלא מה לא גילו לרואה החשבון? לא גילו לו שאת האופציה הזאת כבר מסכנו לצרכים אחרים, או שעל הקרקע רובצים סיעבודים, או שועדת בנין ערים פירסמה בינתיים תכנית מיתאר שפוגעת בערך הקרקע, או הפקיעה חלקים ממנו, או שהיתה פשוט גפילת מחירים של קרקעות. יאמרו שבמקרה זה רימו אותו. נכון. זה באמת מה שקרה.

אם מדובר בחברה ציבורית, שואלים את מנהל העסקים או הדירקטוריון: איפה הייתם? זה שאיש לא נתן את הדין, הסיבה לכך פשוטה. קיים ציבור בעלי מניות, ואם גוח לו בדירקטוריון כזה שבפניהלים כאלה, יש להם מה שהם רוצים. אני רוצה לקבוע עד איפה יחראי רואה החשבון. לזה נגיע בסעיפים 13, 14, 15, 16, שם ישנן הנורמות שחוטבים שלהן הוא יכול להכנס.

רואה החשבון בא תמיד לאחר המעשה. אם ב-1 באפריל הכל היה בסדר והקרקע נמסרה מתחת רגלי החברה ב-2 באפריל, רואה החשבון לא יכול לעשות כלום. כל דו"ח שנעשה עד יום מסויים, מסקף את המצב לאותו יום ולא יותר. הדו"ח יכול להיות נכון ב-1 באפריל, ולא נכון למחרת.

ד. יארזי: התסבוכת היתה כבר ב-2 באפריל והוא לא ראה.

א. אנקוריון: מדוע לא יכתוב שיס תכנית בנין ערים?

צ. טרלן: זה מאד מסובך. אם יש למישהו קרקע שמוערכת ב-300 אלף לירות, אם משרד התחבורה מחליט להקים עליה סדה תעופה, כמובן שמחירה יורד, והוא לא יכול למכור אותה ב-300 אלף לירות, אלא מתוך חישובים ספקולטיביים.

אם מדובר על תרמיות, זה ענין אחר. בנתונים כאלה לא יכולים לתפוש את רואי החשבון. השאלה למי היה המידע האמיתי והאם ומה צריך היה לסוור לרואה החשבון. האחריות על התוצאה הכלכלית שהמאזן לא שיקף לאמיתו את המצב, לא תיפול על רואה החשבון. היא צריכה לפול על רואה החשבון, אם אבוא ואומר לו: אתה צריך היית לעשות א', ב', ג', ד', ולא עשית, ולכן אתה אחראי.

ז. גולדשמידט: במאזן חברה רשום רכוש באיזור הרצליה בסכום של מיליון לירות. השאלה אם רואה החשבון צריך לבדוק ראשית, האם הרכוש הזה רשום באמת על שם החברה; ושנית, על מה מבוססת ההערכה של מיליון לירות. לדעתי הוא לא יכול לאשר את ההערכה הזאת אלא אם קיבל אסמכתא הסוכיחה שהיתה הצעה מעשית לתשלום כזה. אני רוצה להניח שהוא לא יכול מן הסתם לאשר כל מה שנותנים לו, אלא אם קיבל אסמכתא מסוימת, וזאת צריך לדרוש ממנו. הוא צריך לדרוש שיוכיחו לו שהם בעלי בית על הנכס, ושלהערכה יש יסוד. אם הם אומרים: אנחנו שומעים שהמחירים קופצים ועל סמך זה אנחנו מעריכים זאת כך - רואה חשבון אינו רשאי לאשר הערכה כזאת.

היור' י. גולדשמידט: הפרטים של סעיף 11 ייבדקו. כמו כן ייבדק סעיף (ב) והשתלבותו עם (א).
שאלה יותר מהותית חיתה השאלה של "כללי חשבונאות מקובלים". אמרנו שהדבר הכרחי וישאר כתוב. אינני יודע אם חבר הכנסת ארידור שוכנע.

י. אריזור:

פחות או יותר כן.

הי"ר י. גולדשמידט:

זה נסאר.

א. אנקוריון:

הייתי מציע להוציא זאת. לא הייתי רוצה שבמו ידיו ניתן לו אפשרות להתחמק. אם מדובר על שיעבודים הרובצים על החברה, הוא צריך לגלותם. הוא צריך לברר מה כתוב בפיקס השעבודים של החברה, שיעבודים והתחייבויות. הוא צריך לדרוש את פיקס השעבודים. הוא צריך לבדוק את מצב הריסום בספרי הקרקעות ואת האופציות. יכול להיות שלחברה יש חוזה. לדעתי הוא חייב לבדוק את המצב בוועדת בנין ערים. לא הייתי רוצה להסאיר זאת בפורפולה מעורפלת של "כללי חסבונאות מקובלים". הייתי רוצה להטיל עליו כמה חובות בדיקה. נאמר שהוא חייב לבדוק זאת, וחיות הדעת צריכה לציין שבדק זאת.

הי"ר י. גולדשמידט:

דברנו באריכות על "כללי חסבונאות מקובלים" ואני מציע שלא בחזור לכך, אלא נסאיר לך זכות ואפשרות של הסגה. אולי גם אתה תסתכנע מהפרוטוקול. אני הייתי כהסס מאד להכניס לתקנות אלה רשימה מפורשת של כל מיני פעולות שיכנסו בהכרח רק חלק מן האפשרויות ולא את כולן.

א. אנקוריון:

אני מציע למר שרלו לא להתחבא מאחורי הבטוי הגמיש והחמקני הזה של "כללי חסבונאות מקובלים", ושינסה להגדיר כמה דברים, כמה חובות.

ר. ארזי:

בסעיף 2 אני מציע שייאמר: "אם הדוח הכספי מסקף באופן נאות, בהתאם לכללי חסבונאות מקובלים, את מצב העסק, כולל ההתחייבויות ותוצאות הפעולות העסקיות". אני מציע להוסיף את המלים "כולל התחייבויות". זה עונה על הסגות חבר הכנסת אנקוריון. המסבר של ה-2 באפרייל מתחיל בתוקף התחייבויות שהיו לפני כן, ועל ההתחייבויות האלה צריך לדעת.

צ. שרלו:

יש דברים בהם אתה יכול להתקין תקנות עם ספציפיקציה, כמו בהקפת פיגורמים, לפסל אבל יש דברים שאינך יכול לצפות מראש, כמו שהבניה מסתנה, יש תקלות שאינן נהאות מראש, ואז בא הסעיף הכללי של רשלנות, שאומר מה הסטנדרטים המקובלים בכל דבר שאתה עושה בעולם, וכללי הזהירות המקובלים - אמות המידה שלהם יכולות להיות שונות לגמרי, לפסל, אם אתה יורה על קו התעלה ופוגע במי שלא צריך היה לפגוע, או שזה קורה במחנה אסונים. כללי זהירות של נוהג ברכב שונה שונים זה מזה, בנזוסף לכללי התעבורה.

יותר גרוע המצב כאשר אתה עוסק בעיסוק שאין לו נורמות מדוייקות, כמו ראית חסבון. הצורה של "בהתאם לכללי חסבונאות מקובלים", זו אינה נורמה גמיסה. זה ענין של נשל הראיה. אם אני קובע בחסבונות כללים של א', ב', ג', איך שלא אקבע זאת, זה יצמצם את הנורמות של החסבונות. בזה איננו מעונינים. אם אנחנו חוסמים שרואה חסבון לא עשה מה צריך היה לעשות, אנחנו מביאים עדים נומחים שיעידו שצריך היה לעשות כך וכך, ואיך רואה חסבון סביר היה נהג. הפירושים האלה אינם עוזרים, אלא אם אתה מטיל חובות אבסולו-טיות.

אני חוזר ואומר, אלה תקנות נסיוניות. אין לנו יומרות לומר שזה מוטלם. היינו רוצים לראות זאת בעבודה. כמה שזה יהיה יותר פשוט, עם פחות פרטים, נוכל לעמוד על חסרונותיה ועל יתרונותיה של הסיסה. כאשר מתחילים לגבב בעניינין אלה אחריות על אחריות, מגיעים לכך סאנסים לא יתיחסו לענין ברצינות.

א. אנקוריון:

אי-אפשר לסתום את השענות בכך שאומרים שדורשים אחריות אבסולוטית. אני לא דורש אחריות אבסולוטית. מה שנוגע לי, אני מקבל את ההצעה של חבר-הכנסת ארזי, להוסיף "עסקיות". אני רוצה להוציא את המלים "בהתאם לכללי חסבונות מקובלים". אם זה מסקף באופן נאות - מספיק לי. אני מוכן לוותר על הפירוט שביקשתי. לגבי חברה שעיסקה הוא קרקעות או קבלנות בנין, אם לא תיעשנה הפעולות שדיברתי עליהן, אני חושב שביט-מספט יאמר שהדבר לא סיקף באופן נאות. אני חושב שהמלים "בהתאם לכללי

חשבונאות מקובלים", זהו מסך שיתן קודם כל אפשרות להתחמק. אם אני מדבר על "באופן נאות", אלה סטנדרטים המקובלים על בני אדם רגילים.

הי"ר י. גולדסמידט:

נסכם את הדיון כאשר נקבל נוסח מתוקן.

הייתי מציע סיכום פשרה על ידי כך

שהסעיף יאמר: "רואה החשבון יציין" - מה הוא יציין? לוהיינו אומרים שיציין גם את המסמכים או סוגי המסמכים שהוא בדק; כמו מאזן, חשבון הכנסות והוצאות, אם בדק את ספר השיעבודים וכן הלאה - לו היינו מחייבים אותו לציין מה בדק וכיצד הגיע למסקנות, הרי שהקורא את הדו"ח יכול היה להסתכנע או שלא להסתכנע שהבדיקה הגיעה לרשימי הדברים.

צ. טרלו:

זה לא בר-ביצוע. הוא בודק אלפי מסמכים.

הי"ר י. גולדסמידט:

סוגי מסמכים שבדק.

צ. טרלו:

אי-אפשר לקבוע נורמות של רואי חשבון

החורגות מהמקובל. אני עומד בסבב

שבדברים מסויימים אפשר להגיע למסקנה שעדיף לא להתקין תקנות. אני

לא יכול להסכים לדבר שישים אותנו ללעג ולקלס בעולם. זו פגיעה בסודיות החברה. אי-אפשר להסכים גם לסוגי מסמכים. יפסלו את המאזן. אי-אפשר לקבוע דבר שיגרום לכך שהמאזן יהיה בלתי-חוקי.

א. אנקוריון:

אתה לוקח את המקצוע יותר מדי תחת חסותך. אתה לא צריך לקיים שלא תהינה תקנות.

צ. טרלו:

אני לא סאיים. אם ידרשו שאעשה דבר

כזה, אצטרך לסקול זאת מחדש. יש שני

צדדים. אני מבקש שלא ידרשו להכניס למאזנים דברים שלא אוכל לעמוד

בהם, שפירוטם שכל אדם יכול לומר שהמאזן בלתי-חוקי. מאזן צריך להיות ברור, חד ומדוייק ונאמן. על כך אין ויכוח. צריך לדאוג לכך. מה החברות תספקנה לרואי החשבון, זאת צריך לקבוע בחוקי החברות. אי-אפשר לעשות רפורמה בענין זה, דרך התקנות זהאלה.

א. אנקוריון:

אני חושב שאתה פורש לנו מסך בענין זה.

הבנתי את הדרישה של הי"ר בכל

משטותה - האם מקובל שרואה חשבון כותב: בדקתי את הפצב הקופתי

והחשבוניות בבנקים? במקרה של קרקעות, התכוון הי"ר, מספר מקומות

סצריך לזוק בהם. אל תהפוך זאת לאבסורד. אם אומרים שבדקו את הקופה

והחשבוניות בבנקים, האם לא יכול להיות שהמנהלים העלימו בנק אחד בו

יש להם כספים? הם רימו. הוא לא אחראי על כך.

הי"ר י. גולדסמידט:

יש פרושווקול. אתה תואיל להביא לנו

ניסוח מתוקן ותנסה לבוא לקראת חשבוניים.

או שהחברים יקבלו זאת ותהיה תקנה, או שלא יקבלו ולא תהינה תקנות.

אנחנו עוברים לסעיף 12. בסעיף 11 לא

נאמר "סאינו ראוי לחוות דעת". נאמר,

"אם היא נעשית בהתאם... ולא נאמר "שנעשתה". לכן לא יכול להיות מקרה

סאינו ראוי לחוות דעת כאמור בסעיף 11. אם ב-11 היתה דרושה חוות

דעת פוזיטיבית, אני יכול לומר שזה לא ראוי לחוות דעת פוזיטיבית.

לכן לא יכול להיות מצב של סעיף 12, אם מסתמכים על סעיפים 10-11.

צ. טרלו:

רואה חשבון צריך לתת חוות דעת על

ד"ח כספי. הוא מגלה שהדו"ח הכספי

סקיבל אינו מסתף באופן נאות בהתאם לכללי חשבוניות מקובלים את מצב העסק

או תוצאות הפעולות. בא סעיף 12 ואמר: במקרה שמגלה רואה החשבון

ש-11(א) (2) לא מתקיים, הוא חייב או להפנע או להסתייג, הוא חייב

לומר: אני נמנע מלחוות דעה, כי כך וכך; או: אני מסתייג מפרט זה

או אחר, כי לא נתמלאו התנאים.

הינ'ר י. גולדסמידט:
סעיף 11 צריך לומר לא "אם הביקורת"
אלא "שהביקורת נעשתה". וכן צריך
לומר "שהז'ח הכספי מסקף", ואז יש מקום לסעיף 12.

צ. טרלו: ההערה במקומה.

א. אנקוריון: הסתייגות אני מבין. לא שמעתי טיט
המנעות כשעה שמגיסים מאזן. ההסתייגות
יכולה להיות חריפה יותר או פחות.

צ. טרלו: הסתייגות מבוססת על מיפצא מסיים,
אותו לא מקבל רואה החשבון. הימנעות
באה כאשר רואה החשבון לא קיבל אינפורמציה. הוא לא יכול לומר שהאי-
נפורמציה שנמסרה לו אינה נכונה, אלא שאינו יכול לקבוע עמדה, כי אין
אפשרות לקבוע זאת.

ד. ארזי: בסעיף 12 רצה המציע לומר שלרואה החשבון
יש שלוש אפשרויות - או לאסר, או
להסתייג או להימנע. האפשרות הראשונה מופיעה בסעיף 13, הסניה
בסעיף 14 והסליסית בסעיף 15. אני מציע לנסח אחרת את סעיף 12 ולומר,
טרואה חשבון שאינו מאסר את הדו'ח, האפשרויות הניתבות לו הן: הסתייגות,
מסקפים מסויימים לומר שהוא חייב להסתייג; וכן המנעות.

צ. טרלו: כלומר ההצעה היא שיהיה כתוב: רואה
חשבון יסתייג פדו'ח כספי... או יביע
הימנעות מלחנות דעה לגביו או לגבי פרט שבו...".

י. ארידור: הייתי מסאיר את סעיף 11 כמות שהוא,
עם ה"אם". זה עושה את סעיף 12
למיותר. גם אם זה חלק מכללי החשבונות המקובלים, אני מציע שלא
נקבל את ענין ההימנעות ואינני מקבל את הסיבות להימנעות. רואה חשבון
צריך להסתייג, ואז הוא חייב למסור את נימוקי ההסתייגות שלו. הוא
יכול לומר שהוא מסתייג כי הפריט אינו נכון, או כי לא קיבל אינפורמציה,
לא הייתי רוצה לתת לו אפשרות להבדיל בין הסתייגות והמנעות. פירוש
הדבר שהוא לא עשה בדיקה, או שעשה בדיקה אשר הוכיחה שהדברים אינם
מסכייע רצון. אם עשה בדיקה והפריט אינו נכון, הוא צריך להסתייג.
כאשר הוא טביע להימנעות, פירוש הדבר שאינו יודע. אם הוא לא קיבל
אינפורמציה, הוא יכתוב שהוא מסתייג כי לא קיבל את המידע הדרוש. אם
באפשר הימנעות, אנחנו יוצרים פתח נסיגה. יגידו לו: עזוב את הענין
הזה, איננו נותנים לך חומר, ואתה תימנע כי לא קבלת חומר. אינני
רוצה לאפשר זאת. אנשים יאמרו: הוא רק נמנע, יכול להיות שהמאזן
נכון ויכול להיות שלא נכון. הסתייגות חמורה יותר, כעוד שהמנעות
היא סימן שאלה, שהענין לא נבדק. על ידי כך נזמין את הסימוש בדרך
הזאת, ועל ידי כך יבוא הציבור לכלל השעיה.

צ. טרלו: כדאי לדעתי להסאיר זאת לדיון,
לאחר שנקרא את כל הפרק. הימנעות
אינה דבר קל מהסתייגות. אנחנו צריכים להיות מעוניינים שיהיה הבדל
בין הימנעות להסתייגות.

י. ארידור: סעיף 12 מיותר.

א. אנקוריון: השתכנעתי בענין ההימנעות לאור סעיף 15,
אשר לסעיף 13(3), זה אומר שאמנם
הגיסו חומר, אבל הוא לא מתאים. בהימנעות לא נכנסים לענין. לא הייתי
מציע שנמחק את הסעיף הזה, גם אם אחר כך יש יותר פירוש. כדאי שיסאר
סעיף כללי.

הינ'ר י. גולדסמידט: היו דעות חלוקות אם לשנות את סעיף 11,
ואז סעיף 12 דרוש; או להסאיר את
11 כפי שהוא, ואז סעיף 12 מיותר.

צ. שרלו:

אני נוטה לדעה שכדאי להציג זאת באופן מסודר בסעיף אחד על חוות דעת פוזיטיבית, ואחר כך לעמוד על כך שיש כמה אפשרויות: ולפרט את האפשרויות. זה לא "יושב" טוב עם סעיף 11.

הי"ר י. גולדסמידט:

האם יש צורך בסני סוגי הערות כאשר רואה חשבון אינו מאשר באופן חיובי. גם לי נראה שקשה להימנע מסתי הדרגות האלה. אם הביאו חשבונות גרועים, הוא צריך לומר שזה לא נכון, שבסעיף זה לא צריך להיות מיליון לירות, אלא חצי מיליון לירות.

י. ארידור:

ואם לא יתנו לו אפשרות על החשבונות האלה בכלל?

הי"ר י. גולדסמידט:

הוא יכתוב שלא נתנו לו אינפורמציה, והקורא יחליט מה הוא חושב על מצב כזה. יש דברים שמבחינה אובייקטיבית הוא לא יכול להגיד אליהם, והוא לא מאשר אותם. הוא ימנע. הקורא יידע מה לחשוב על כך.

בסעיף 13(1) כתוב אותו דבר כמו בסעיף 11. סעיף (2) הוא המקרה שהזכיר חבר הכנסת ארידור, שמונעים ממנו את ~~האינפורמציה~~.

י. ארידור:

במקום הניסוח של "איסתטיג בחוות דעתו", הייתי מציע "ירשם בחוות דעתו שהוא מסתייג". בהרבה דוחות יש תוספות בסוף, בהן רואה החשבון כותב את מהות ההסתייגות אבל מעדן זאת כך שלא ברור מתוך המלים האלה אם זו הסתייגות או כותב דרך אגב הערה. אני רוצה שיהיה ברור שהערה הזאת צריכה להוסיף ~~הערה~~ ~~הסתייגות~~. יהיה ~~כדאי~~ ~~לכתוב~~ ~~בסתייג~~ כך וכך. ~~הוא לא צריך לרשום:~~ הדו"ח הכספי אינו מפלא אחר המלים המקובלים, אולם יש בו כדי לשקף... הוא צריך לומר האם זו הסתייגות או לא.

צ. שרלו:

זה נמצא בסעיף 18 ו-24.

י. ארידור:

אני מציע שנכתוב "ירשם בחוות דעתו הסתייגות מאותם פריטים".

הי"ר י. גולדסמידט:

מה זאת אומרת "אופן הצגת פריטים"?

צ. שרלו:

כתוב שיש זכויות במקרקעין, והתגלה סאין זכויות.

אשר לסעיף (4), מותר לשנות את השיטה, אבל צריך לגלות זאת בדו"ח הכספי, ושרואה החשבון יאשר שהוא סבור שהסני מוצדק בהתאם לכללי חשבונות מקובלים... כמאזן מופיעים מספרים של שנה קודמת. כאשר סינו את שיטת הרישום, ישנה סכנה שירשמו בצורה שונה חובות אבודים למשל, רווחים או הפסדים, אשר יגדילו נאמר את הרווח. אם סינו את השיטה, זו סיבה להסתייג, אלא אם כתבו שסינו את השיטה תנאי שני הוא, שהסני היה מוצדק לא רק לפי כללי חשבו נות מקובלים. יכול להיות שלו המסיכו לרשום לפי השיטה הקודמת, היתה הסנה החברה בהפסד. או טעל ידי הרישום החדש היא כאילו מקטינה את ההפסד. נוסף לכך, לא מספיק שבאזנה הוא מקום יהיה כתוב טאיות קטנות שסנו את השיטה. יש לתת לכך גילוי נאות. זה מגביר את אחריות רואה החשבון.

בסעיף (5) מדובר על אדם שניהל חשבונות, אלא שהדו"ח אינו מבוסס עליהם.

י. ארידור:

הסעיף מתייחס כל הזמן לדו"ח כספי, וזה כולל אמנם מאזן וחשבון רווח והפסד, אבל השאלה היא, האם הניסוח של הסעיף המחייב אותו להסתייג ב-5-1, מדבר כאשר מדובר בפריט ולא בדו"ח כספי. הדו"ח הכספי ערוך נניח על פי ספרי החשבונות, אבל פרט מסויים ממנו.

צ. שרלו:

תקרא את הכותרת.

י. ארידור: אבל התנאי שמכיל את המבוא הוא תנאי המתיחס לדוח הכספי כולו. הוא יכול לומר: אמנם הדוח הכספי מתיחס לדוח הכספי של המבוקר, אבל הפרש המסויים שבו, לגביו אני צריך לשום הסתייגות, כי הוא לא מתבסס.

צ. טרלו: נכון.

י. ארידור: לכן צריך לפרש שזה תל לא רק על הדוח הכספי.

צ. טרלו: צריך לכתוב למעשה: רואה חשבון ירסום בחזות לעתו הסתייגות מן הדוח הכספי או לגבי

פריטים שבו.

י. ארידור: וגם בסעיפים הקטנים.

צ. טרלו: אני מסכים.

י. ארידור: ואז למחוק אותם מכל הסעיפים הקטנים.

צ. טרלו: לא.

י. ארידור: היות וכל חמישה הסעיפים מתייחסים לדוח הכספי בלבד ולא אל פרש מסויים, יתכן שצב שהדוח הכספי עונה על דרישות הביקורת ופריש יחיד לא עונה ורואה החשבון אומר: הדוח הכספי עמד במבחן, ואני רוצה לכתוב הסתייגות גם אם הדוח עומד במבחן והפריש לא.

ר. ארזי: את סעיף (5) הייתי מוסיף לסעיף 17. אם פגישים דוח כספי שאינו מבוסס על הנתונים, זו השעיה. זו אינה הסתייגות.