

הפניית תשומת לב בדוח רואה החשבון המבקר לאי וודאות עקב משבר הקורונה - פניה מס' 3

להלן פניה של חבר הלשכה ותשובה של מערך הסיוע בסוגיות חשבונאות או ביקורת העולות עקב משבר הקורונה:

פניית חבר הלשכה

הנני פונה אליכם בסוגיה הנוגעת לדוח רואה החשבון המבקר על דוחות כספיים לשנת 2019 של חברה פרטית גדולה, העומדים להיחתם בקרוב.

העובדות

טיוטת הדוחות הכספיים לשנת 2019 משקפת חברה יציבה עם הון עצמי ראוי ועם היקפי פעילות ורווחיות הצומחים משנה לשנה. אולם, למשבר הקורונה יש השפעה משמעותית על החברה, הן מבחינת תזרים המזומנים והן מבחינת היקף הפעילות והרווחיות.

בטיוטת הדוחות הכספיים הנ"ל נכלל ביאור לגבי אירועי משבר הקורונה המשפיעים על החברה מחדש מרץ 2020, השפעותיהם המוערכות עד מועד אישור הדוחות והשפעות נוספות העולות להיות בהמשך השנה בתנאי אי הוודאות המשמעותית השוררת כיום.

על אף ההשפעות המשמעותיות של האירועים האמורים, לא צפוי שהחברה תגיע לבעיית "עסק חיי".

השאלה

ראיתי כי בתשובותיכם לפניית קודמות הפניתם לסעיף 12 בתקן ביקורת (ישראל) 705 אשר לפיו "במקרים בהם לתוצאות אי-ודאות (מלבד הנחת העסק החי) עשויה להיות השפעה משמעותית על הדוחות הכספיים, ישקול המבקר את הצורך בהפניית תשומת לב קוראי הדוחות הכספיים לאותו עניין על-ידי הוספת פיסקת תשומת לב".

כמו כן ראיתי שבאותן תשובות ציינתם כי "משבר הקורונה, המשפיע מהותית על תאגידי רבים, אינו מחייב הפניית תשומת לב בדוח רואה החשבון המבקר בכל המקרים ויש לשקול את מכלול הנסיבות והשפעותיהן בהקשר הספציפי של התאגיד המבוקר".

מובן לי שלא יכולה להיות "נוסחה" לשיקול הדעת של רואה החשבון בהקשר הספציפי של התאגיד המבוקר, אולם אני מבקש כי תבהירו את המתווה הכללי של שיקול דעת כזה.

תשובת מערך הסיוע

תשובה זו ניתנת בתאריך 16/04/2020 לאור המידע הקיים נכון למועד מתן תשובה זו.

מבחינת ההשפעה של משבר הקורונה, ניתן לסווג את התאגידי המבוקרים לשלוש קבוצות ראשיות:

1. תאגידי שעקב משבר הקורונה (בין לבדו ובין ביחד עם גורמים אחרים) נוצר ספק משמעותי בדבר יכולתם להמשיך לפעול כעסק חי. במצבים כאלה (ובהנחה שבדוחות הכספיים ניתן גילוי שלם ונאות בנדון בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים) תיכלל בדוח רואה החשבון המבקר הפניית תשומת לב בדבר "עסק חיי" בהתאם לתקן ביקורת (ישראל) 570.
2. תאגידי שלמשבר הקורונה עשויה להיות השפעה שלילית משמעותית על רמת האיתנות הפיננסית שלהם או על היקף הפעילות והרווחיות שלהם או במשולב על שני אלה (אך לא עד כדי ספק משמעותי בדבר היכולת להמשיך לפעול כעסק חי). במצבים אלה ישקול רואה החשבון המבקר את הצורך בהפניית תשומת לב בדוח שלו בהתאם לסעיף 12 בתקן ביקורת (ישראל) 705.

3. תאגידיים שלמשבר הקורונה אין השפעה שלילית משמעותית עליהם. במצבים אלה למשבר הקורונה אין השלכה על דוח רואה החשבון המבקר.

בהתאם לפרטי הפניה הנדונה, היא מתייחסת לתאגיד הנכלל בקבוצה 2 לעיל ולפיכך רואה החשבון המבקר ישקול את הצורך בהפניית תשומת לב בהתאם לסעיף 12 בתקן ביקורת (ישראל) 705 (המצוטט בשאלה לעיל).

באשר למתווה הכללי של שיקול הדעת של רואה החשבון המבקר במצב זה :

א. שיקול הדעת מתייחס להשפעה המשמעותית שעשויה להיות לתוצאות משבר הקורונה בתקופה של לפחות שנה מתום תקופת הדיווח, היינו בשנת 2020, תוך בחינת ההשפעות בהקשר הספציפי של התאגיד המבוקר ובהתחשב במכלול הנסיבות הרלוונטיות לגבי התאגיד המבוקר (בין שהן כלל ענפיות ובין שהן ייחודיות לו).

ב. השיקולים וכלי הבחינה בעניין זה יכולים להתבסס על אלה המשמשים בבחינת יכולת התאגיד להמשיך לפעול כעסק חי, לרבות תוכניות התאגיד להתמודדות עם תוצאות המשבר וגורמים מקלים שונים (ר' תקן ביקורת (ישראל) 570), אלא שהשאלה הנבחנת במצב זה היא אחרת.

ג. השאלה הנבחנת במצב זה הינה האם, לאחר שמביאים בחשבון את תוכניות התאגיד וגורמים מקלים שונים, קיימת אפשרות סבירה שלתוצאות המשבר תהיה השפעה שלילית משמעותית על רמת האיתנות הפיננסית או על היקף הפעילות והרווחיות, או במשולב על שניהם, כפי שהיבטים אלה צפויים להשתקף מהדוחות הכספיים לשנת 2020 - והכול לעומת אותם היבטים כפי שהם משתקפים מהדוחות הכספיים לשנת 2019.

ככל שהתשובה לשאלה האמורה חיובית וככל שההשפעה השלילית האפשרית משמעותית יותר, שיקול הדעת של רואה החשבון המבקר נוטה לכלול בדוח שלו הפניית תשומת לב בהתאם לסעיף 12 בתקן ביקורת (ישראל) 705.

כאשר ההשפעה השלילית האפשרית משמעותית פחות, שיקול הדעת של רואה החשבון המבקר נוטה שלא לכלול בדוח שלו הפניית תשומת לב.

ד. למותר לציין כי אם במסגרת הבחינה האמורה רואה החשבון המבקר מגיע למסקנה שהגילוי הניתן בדוחות הכספיים בעניין השפעות משבר הקורונה אינו שלם ונאות, עליו לדון עם הדירקטוריון וההנהלה של התאגיד בצורך לתיקון הגילוי בדוחות הכספיים ואין הוא יכול לעשות זאת באמצעות הפניית תשומת לב. סירבו הדירקטוריון וההנהלה לתקן את הגילוי כנדרש, על רואה החשבון המבקר להסתייג בחוות דעתו על הדוחות הכספיים, בהתאם להוראות תקן ביקורת (ישראל) 705.

מטרת תשובה זו היא סיוע ביישום הכללים המקצועיים הקיימים בנסיבות המתוארות בפניה והקשורות למשבר הקורונה, היא משקפת רק את דעתם של חברי מערך הסיוע שטיפלו בה, אין בה משום קביעת כלל מקצועי המחייב רואה חשבון בעבודתו המקצועית והיא אינה באה במקום שיקול דעת מקצועי הנדרש מרואה חשבון המסתייע בה.

תשובה זו תפורסם באתר הלשכה יחד עם פנייתך, ללא אזכור שמך.