

התייחסות בהצהרות בכתב לאי וודאות עקב משבר הקורונה - פניה מס' 5

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

פניית חבר הלשכה

העובדות

טיוטת הדוחות הכספיים לשנת 2019 עומדת להיחתם בימים אלה. למשבר הקורונה יש השפעה משמעותית על החברה, הן מבחינת ירידת ערך נכסים לאחר תאריך המאזן, תזרים המזומנים, ואירועים לאחר תאריך המאזן. בטיוטת הדוחות הכספיים הנ"ל נכלל ביאור לגבי אירועי משבר הקורונה המשפיעים על החברה מחודש מרץ 2020, השפעותיהם המוערכות עד מועד אישור הדוחות והשפעות נוספות העלולות להיות בהמשך השנה בתנאי אי הוודאות המשמעותית השוררת כיום.

השאלה

האם יש להתאים את ההצהרות בכתב הניתנות לרואה החשבון המבקר על ידי הדירקטוריון וההנהלה כדי לכלול בהן היבטים הקשורים למשבר הקורונה, ואם כן, כיצד?

תשובת מערך הסיוע

תשובה זו ניתנת בתאריך 24/05/2020 לאור המידע הקיים נכון למועד מתן תשובה זו.

מתקן ביקורת (ישראל) 580 *הצהרות בכתב לרואה החשבון המבקר* (להלן - "**התקן**"), עולה כי בנסיבות המתוארות בשאלה, שבהן למשבר הקורונה יש השפעה משמעותית על הדוחות הכספיים של החברה, ראוי להתייחס לכך במסגרת הצהרות בכתב של הדירקטוריון ושל הגורמים שהוסמכו לתחום על הדוחות הכספיים.

התקן קובע בסעיף 13 כי :

הצהרות בכתב נוספות

13. על רואה החשבון המבקר לבקש הצהרות בכתב גם לפי תקני ביקורת אחרים. אם, בנוסף להצהרות הנדרשות האמורות, רואה החשבון המבקר קובע כי הכרחי לקבל הצהרה בכתב אחת או יותר כדי לתמוך בראיות ביקורת אחרות שרלוונטיות לדוחות הכספיים או למצג אחד או יותר בדוחות הכספיים, אזי על רואה החשבון המבקר לבקש הצהרות בכתב כאמור. (ר' סעיפים א.10-א.13, א.14, א.22)

בנסיבות האמורות בשאלה, הגילויים הנדרשים בדוחות הכספיים לגבי השלכות אירועי משבר הקורונה הינם מצגים המצריכים הצהרות בכתב.

סעיף 9 לתקן קובעי כי הצהרות בכתב מהדירקטוריון ומהגורמים שהוסמכו לחתום על הדוחות יכללו לפחות את האמור בסעיפים 10 - 11 לתקן. בהתאם לכך, נדרשת ההתייחסות המתאימה בכל אחת משתי ההצהרות.

להלן דוגמאות להצהרות בכתב בעניין משבר הקורונה המתייחסות הן להצהרות בכתב של הדירקטוריון והן להצהרות בכתב של הגורמים שהוסמכו לחתום על הדוחות הכספיים (כאמור, המדובר בדוגמאות בלבד ויש להתאימן לנסיבות הספציפיות בכל מקרה):

1. במסגרת החלק של "הכנת הדוחות הכספיים" -

- ניתן גילוי נאות בדוחות הכספיים לגבי כל האירועים שאירעו לאחר תאריך הדוחות הכספיים [המאוחדים] עד תאריך החתימה עליהם, **לרבות אירועים הקשורים למשבר הקורונה (COVID-19)** אשר לגביהם נדרש גילוי בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל (Israeli GAAP) / כללי דיווח כספי בינלאומיים (IFRS) / כללי חשבונאות מקובלים בארה"ב (US GAAP), וזאת לאחר שאירועים אלה נבחנו על ידינו ומסקנת הבחינה היא כי מדובר באירועים שאינם חייבי התאמה בדוחות הכספיים.
- לא אירעו אירועים לאחר תאריך הדוחות הכספיים הדורשים התאמה של האומדנים בחשבונאות והגילויים שנכללים בדוחות הכספיים [המאוחדים] אשר לא קיבלו ביטוי בדוחות הכספיים **(לרבות ביחס לאירועים הקשורים למשבר הקורונה)**.
- הגילויים הקשורים לאומדנים בחשבונאות **(לרבות ביחס לאירועים הקשורים למשבר הקורונה)** הם שלמים ונאותים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל (Israeli GAAP) / כללי דיווח כספי בינלאומיים (IFRS) / כללי חשבונאות מקובלים בארה"ב (US GAAP).
- הבאנו לידיעתכם את הערכותינו לגבי השפעת משבר הקורונה על פעילות החברה ומצבה הכספי. הערכות אלה מביאות בחשבון את כלל פרטי המידע והתחזיות הרלוונטיים לפעילותה של החברה.
- הבאנו לידיעתכם שאין לנו תכניות העשויות להשפיע באופן מהותי על הערך בספרים או על סיווגם של נכסים והתחייבויות, שלא קיבלו ביטוי בדוחות הכספיים [המאוחדים] **(לרבות ביחס לאירועים הקשורים למשבר הקורונה)**.

2. במסגרת החלק של "מידע שניתן ושלמות עסקאות ואירועים" -

- העמדנו לרשותכם את כלל הפרוטוקולים, התחזיות, ההערכות ופרטי המידע בקשר להשפעת משבר הקורונה על פעילות החברה.
- העמדנו לרשותכם את כלל ההנחיות שהוטלו על ידי הגופים המוסמכים במדינה עקב משבר הקורונה והקשורות לפעילות החברה או למצבה הכספי.

3. במסגרת ההצהרות המתייחסות לבקרה פנימית (רכיבי בקרה פנימית) על דיווח כספי

• מסרנו לכם את המידע לגבי כל השינויים המשמעותיים בתהליכים ובבקורות שבוצעו כדי לתת מענה להשפעות של משבר הקורונה על הבקרה הפנימית (רכיבי הבקרה הפנימית) על דיווח כספי.

האמור לעיל רלוונטי גם להצהרות בכתב לגבי מידע כספי לתקופות ביניים, בשינויים הנובעים מכך שבתקופת הביניים יהיה מדובר באירועים בתקופת הדיווח או באירועים לאחר תום תקופת הדיווח שהם חייבי התאמה (להבדיל מאירועים שאינם חייבי התאמה).

יודגש כי התייחסות למשבר הקורונה בהצהרות בכתב איננה חלופה ליישום נוהלי ביקורת או סקירה אחרים הנדרשים לגבי אותם עניינים (כמוסבר בסעיף 4 בתקן).

למותר לציין כי הצהרות כאמור לעיל בקשר להשפעות משבר הקורונה יכולות להינתן גם בהצהרות ספציפיות נפרדות (שלא במסגרת ההצהרות המובאות במרוכז במסמך אחד), כל עוד הצהרות אלה נחתמות בידי בעלי התפקידים שמהם נדרשות הצהרות בכתב וערוכות במבנה הנדרש לפי התקן (ר' גם סעיף 13 בתקן ודברי ההסבר לגביו).

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.