



**השלכות עיקריות של משבר
הקורונה על תאגידים המיישמים
את התקינה הישראלית**

**רו"ח רונן מנשס
ראש המחלקה המקצועית - EY**

23 באפריל 2020



EY

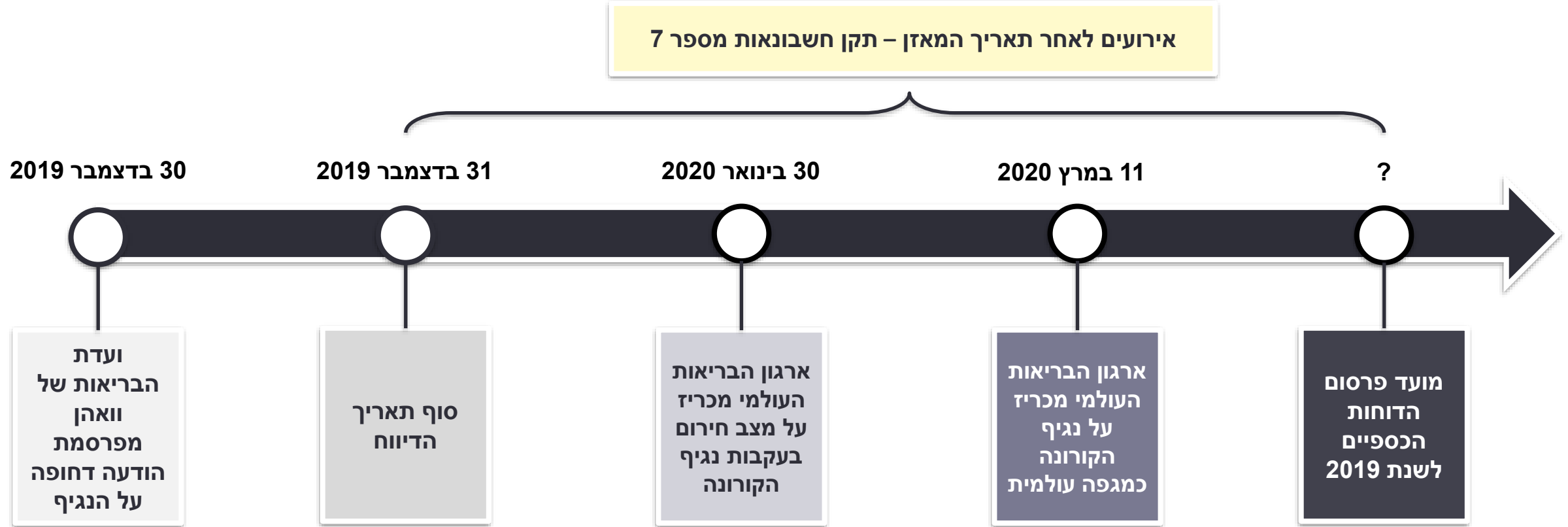
**Building a better
working world**

במהלך הרבעון הראשון לשנת 2020 החל להתפשט ברחבי העולם נגיף הקורונה (Covid-19), אשר בחודש מרץ 2020 הוגדר על ידי ארגון הבריאות העולמי כמגיפה עולמית (להלן: "משבר הקורונה")

בעקבות משבר הקורונה, מדינות רבות, בכללן ישראל, נוקטות בצעדים קיצוניים בניסיון למנוע את התפשטות הנגיף, כגון: הגבלות על תנועת אזרחים והתכנסויות, הגבלות תחבורתיות, סגירת גבולות בין מדינות, סגירת בתי עסק, סגירת מערכת החינוך וכיוצא באלה ואשר יכול שתהיה להם השפעה שלילית מהותית על חברות רבות במשק הישראלי

מאחר ומלוא השלכות משבר הקורונה ומועד סיום המשבר אינם ידועים נכון למועד זה, מצגת זו כוללת מספר נקודות עיקריות לסוגיות חשבונאיות שונות שתאגידיים פרטיים נדרשים לבחון בעת הכנת דוחותיהם הכספיים לשנים 2018 ו-2019 ודוחותיהם הכספיים (ביניים ושנתיים) לשנת 2020 וזאת בהתבסס, בין היתר, על טיוטת הבהרה מספר 11 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

תרשים זמן להתפרצות נגיף הקורונה



תקן חשבונאות מספר 7 (תקן 7) בדבר אירועים לאחר תאריך המאזן קובע מתי על תאגיד לבצע התאמה בדוחותיו הכספיים בגין אירועים לאחר תאריך המאזן וכן את הגילוי הנדרש מתאגיד בדבר אירועים לאחר תאריך המאזן



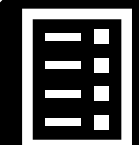
תקן 7 מזהה שני סוגים של אירועים:
(א) אירועים המהווים ראיה לתנאים **ששרו** בתאריך המאזן – מהווים אירועים **חייבי-התאמה**
(ב) אירועים המצביעים על **תנאים שהתעוררו לאחר** תאריך המאזן – מהווים אירועים **שאינם חייבי-התאמה**



על תאגיד **להתאים** את דוחותיו הכספיים בכדי לתת ביטוי לאירועים **חייבי-התאמה** לאחר תאריך המאזן. לעומת זאת, תאגיד **לא יערוך התאמה** של סכומים שהוכרו בדוחות הכספיים בכדי לשקף אירועים **שאינם חייבי-התאמה** לאחר תאריך המאזן.



במקרה שבו אירועים שאינם חייבי-התאמה לאחר תאריך המאזן הם בעלי חשיבות כך שאי גילויים ישפיע על יכולתם של המשתמשים בדוחות הכספיים לבצע הערכות ולקבל החלטות נאותות, על התאגיד לכלול מידע בדבר אופי האירוע ואומדן ההשפעה הכספית שלו במידה וניתן לערוך אומדן כאמור, או גילוי מדוע לא ניתן לבצע אומדן כאמור.



התפרצות נגיף הקורונה – אירוע מחייב התאמה או לא?

ציטוט מתוך על
טיטת הבהרה
מספר 11 של
המוסד הישראלי
לתקינה

"התפשטות מחלת הקורונה עד לכדי מגפה והפעולות שננקטו למניעת התפשטותה מהווים אירוע שאינו חייב-התאמה לדוחות הכספיים לשנת 2019, מאחר שמדובר על תנאים שהתעוררו לאחר תקופת הדיווח, אלא אם חל סעיף 12"
(סעיף 12 עוסק בהנחת העסק החי)



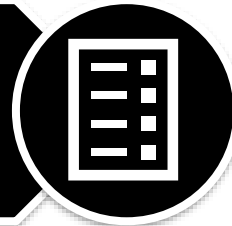
אומנם אירועים מסוימים התרחשו לפני ה-31 בדצמבר 2019, למשל ועדת הבריאות בעיר ווהאן פרסמה הודעה דחופה על הנגיף כבר ב-30 בדצמבר 2019 וכן היו מקרים שדווחו לארגון הבריאות העולמי ביום 31 בדצמבר 2019.
עם זאת, ההודעה של ארגון הבריאות העולמי על מצב חירום עולמי בעקבות הנגיף התבצעה ב-30 בינואר 2020 – קרי, לאחר תום תקופת הדיווח.



הצעדים והפעולות שננקטו על ידי המדינות השונות (לאור הודעות ארגון הבריאות העולמי על מצב חירום עולמי וקביעה שמדובר במגפה עולמית), אשר בגינן נוצרו הסוגיות החשבונאיות שיפורטו בהמשך, התבצעו רק לאחר ה-31 בדצמבר 2019. בהתאם, סביר להניח כי תאגידים לא היו מבצעים התאמות להנחותיהם בהתבסס על המצב שהיה קיים נכון ל-31 בדצמבר 2019.



מאחר ומדובר באירועים שאינם מחייבי התאמה – משבר הקורונה לא ישפיע על מדידת הנכסים וההתחייבויות של התאגידים ליום 31 בדצמבר 2019. עם זאת, תאגידים ידרשו לספק גילוי לאירועים מהותיים שהתרחשו לאחר ה-31 בדצמבר 2019 בעקבות המשבר, כולל אומדן ההשפעה הכספית בגינן במידה וניתן.



דוגמאות להשלכות אפשריות על הדוחות הכספיים לשנת 2020 (ביניים ושנתיים) ובחינת הצורך במתן גילוי בגינם בדוחות לשנים 2019 ו-2018

בחינה האם
נדרש להכיר
בירידת ערך
בגין מלאי
חומרי גלם

בחינת ירידת
ערך השקעות
בחברות
כלולות

בחינת ירידת
ערך נכסים לא
פיננסיים כגון
מוניטין, רכוש
קבוע וכו'

גילוי לגבי
צמצום
משמעותי צפוי
בהכנסות ו/או
בהוצאות

בחינת ירידת
ערך מלאי תוצרת
גמורה תוך
התחשבות במחיר
שצפוי להיות
במועד המימוש
שלו

אי עמידה, קיימת
או צפויה באמות
מידה פיננסיות

בחינה האם
נדרש לעדכן
הערכות שווי
של רכוש קבוע
הנמדד במודל
הערכה מחדש

בחינה האם
נדרש לעדכן
הערכות שווי
של נכסי נדל"ן
מניב הנמדדים
בשווי הוגן

הודעה על תוכנית
להפסקת פעילות
או צמצום או
הקפאת פעילות



דוגמאות להשלכות אפשריות על הדוחות הכספיים לשנת 2020 (ביניים ושנתיים) ובחינת הצורך במתן גילוי בגינם בדוחות לשנים 2019 ו-2018 (המשך)



בחינת הצורך
בעדכון יתרות
נכסי המסים
הנדחים בגין
הפסדים
מועברים

בחינת הצורך
בהכרה בחוזה
מכביד

גילוי לגבי קושי
צפוי בקבלת
מימון ובעיות
נזילות

בחינת הצורך
בעדכון הנחות
אקטואריות
(בתאגידים שלא
מיישמים את
shut down -
ה- method)

בחינת אופן
הטיפול
בתיקונים
לחוזי חכירה

בחינת הצורך
בהכרה בהפרשה
בגין שינוי מבני

שינוי מהותי
בשווי הוגן של
השקעה שוטפת
בניירות ערך
סחירים

בחינה האם נדרש
לבטל סיווגם של
נכסים לא שוטפים
כמוחזקים למכירה
או לסווגם
לראשונה כמוחזקים
למכירה

לגבי פרויקטי
ביצוע - בחינה האם
נדרש לבצע הערכה
מחדש של אומדן
שיעורי ההשלמה
ובהתאם לבצע עדכון
לגובה ההכנסה
שהוכרה

בחינה האם קיימת
ירידה בשווי בגין
השקעת קבע של
ניירות ערך סחירים
שאינה בעלת אופי
זמני

עקרון ליבה

עקרון הנחת העסק החי הינו אחד מהעקרונות החשובים בבסיס דוחות כספיים הנערכים בהתאם לתקינה הישראלית

תקן חשבונאות
מספר 34 קובע
בסעיף 14:

"ההנהלה נדרשת להעריך את יכולת הישות להמשיך לפעול כעסק חי כאשר היא מכינה דוחות כספיים. ישות תכין דוחות כספיים על בסיס עסק חי אלא אם ההנהלה מתכוונת לפרק את הישות או להפסיק את פעילותה המסחרית, או שאין לה חלופה מציאותית אחרת מלבד זאת. כאשר ההנהלה, בעת ביצוע ההערכה, מודעת לכך שקיימות אי ודאויות מהותיות שקשורות לאירועים או למצבים שעשויים להטיל ספק משמעותי על יכולת הישות להמשיך לפעול כעסק חי, על הישות לתת גילוי לאי וודאויות אלה..."

תקן חשבונאות
מספר 7 קובע
בסעיף 13:

"תאגיד לא יערוך את דוחותיו הכספיים על בסיס הנחת העסק החי אם ההנהלה קובעת לאחר תקופת הדיווח כי היא מתכוונת לחסל את עסקי התאגיד או להפסיק את פעילותו, או שאין לה אפשרות ריאלית אחרת מלבד זאת..."

לאחר מכן, רואה החשבון המבקר של התאגיד, נדרש לבחון את הצורך בביצוע הפניית תשומת לב בדוח המבקרים לביאור של הנהלת התאגיד, לרבות הכללת הערת עסק חי, ככל שנדרש

יש לשים לב כי כחלק מבחינת הנחת העסק החי התאגיד נדרש לערוך דוח תזרים מזומנים חזוי

כחלק מבחינת הנחת העסק החי, תאגידיים נדרשים לבחון את השפעות משבר הקורונה על עמידתם באמות מידה פיננסיות שהוגדרו בהסכמי הלוואות ואגרות חוב

על הנהלת התאגיד להעריך את יכולת הישות להמשיך לפעול כעסק חי. אם ההנהלה ערה לקיומם של מצבי אי-ודאות מהותיים המתייחסים לאירועים או תנאים אשר יכולים להטיל ספק משמעותי בדבר יכולתו של התאגיד להמשיך ולפעול כעסק חי, יש לתת גילוי לאי-ודאויות אלה



EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

About EY

EY is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. For more information about our organization, please visit ey.com.

© 2020 Kost Forer Gabbay & Kasierer

All Rights Reserved

ED None

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.

ey.com