

## נוהלי סקירה על מידע כספי ביניים לרבעון הראשון של שנת 2020 - פניה מס' 6

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

### פניית חבר הלשכה

#### רקע

משבר הקורונה התפשט בישראל ובמדינות העולם במהלך הרבעון הראשון של שנת 2020 ואחריו. במסגרת מידע כספי לרבעון האמור על תאגידים מדווחים לכלול, בהתאם לנסיבות הספציפיות של כל מקרה, התאמות וגילויים מורחבים בקשר לשינויים משמעותיים שחלו במצב הכספי ובתוצאות הפעולות של התאגידים בשל משבר הקורונה. התאמות וגילויים אלה מתייחסים, בין היתר, להנחות שהיוו בסיס לטיפול החשבונאי, לאומדנים ולשיקולי דעת משמעותיים שתאגידים נדרשים לבצע בעת הכנת וערכת המידע הכספי לרבעון האמור בנסיבות משבר הקורונה, לרבות לעניין מדידת שווי הוגן של נכסים לא סחירים, ירידות ערך של נכסים, הערכות שווי של נדלן להשקעה וכו'.

#### השאלה

מה הן השלכות האמור לעיל על הנהלים שעל רואה החשבון המבקר ליישם, ביחס להשפעות משבר הקורונה ואי הוודאות הכרוכה בו, במסגרת סקירת המידע הכספי לרבעון הראשון של שנת 2020 (לרבות הנהלים הנדרשים על מנת לבחון את נאותות ההנחות, האומדנים ושיקולי הדעת המשמעותיים ששימשו את התאגידים בהכנת המידע הכספי לרבעון האמור)?

### תשובת מערך הסיוע

תשובה זו ניתנת בתאריך 7/6/2020 לאור המידע הקיים נכון למועד מתן תשובה זו.

תקן סקירה (ישראל) 2410 בדבר סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים הנערכת על ידי רואה החשבון המבקר של הישות (להלן: "תקן סקירה 2410") הוא הפרסום העיקרי המנחה ביחס לשאלה שנסאלה.

הנחות המוצא בהתייחסותנו זו הן:

1. סקירת מידע כספי של ישות מדווחת לרבעון הראשון של שנת 2020.
2. רואה החשבון המבקר המבצע את הסקירה האמורה גם ביקר את הדוחות הכספיים השנתיים של הישות לשנת 2019.

התקנים המקצועיים אינם קובעים הוראות המתייחסות ספציפית לעבודת רואה החשבון המבקר בקרות אירוע כגון משבר הקורונה.

**כמצוין בתקן סקירה (ישראל) 2410, מטרת הסקירה של מידע כספי לתקופות ביניים שונה משמעותית ממטרת ביקורת הנערכת בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל. סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים אינה מהווה בסיס לחוות דעה אם המידע הכספי לתקופות ביניים משקף באופן נאות, מכל הבחינות המהותיות, בהתאם למסגרת דיווח כספי מתאימה. לפיכך, נקבעו בתקן הנ"ל נוהלי סקירה השונים מנוהלי ביקורת וכוללים בעיקר קריאת פרוטוקולים, סקירה אנליטית, קריאת המידע הכספי והשוואת האמור בו למידע אחר המתפרסם ביחד עמו, קיום בירורים עם האחראים לעניינים הכספיים והחשבונאיים.**

**יחד עם זאת, סעיף 29 לתקן סקירה 2410 קובע כי: "כאשר בא לתשומת ליבו של רואה החשבון המבקר עניין הגורם לו לבחון אם יש לערוך התאמה מהותית במידע הכספי לתקופות ביניים כדי שיהיה ערוך, מכל הבחינות המהותיות, בהתאם למסגרת הדיווח הכספי המתאימה, על רואה החשבון המבקר לערוך בירורים נוספים או ליישם נהלים נוספים שיאפשרו לו להביע מסקנה בדוח ה"סקירה".**

השפעות משבר הקורונה על הישות יכולות, בין היתר, להיגזר מהענף בו פועלת הישות, איתנותה הפיננסית של הישות, איתנות פיננסית של בעל השליטה, יכולתה של הישות לגייס הון וכיוצא"ב, כך

שבהחלט מנעד השפעות של משבר הקורונה הוא רחב ביותר והוא תלוי עובדות ונסיבות המתאימות לאותה ישות.

לפיכך, בנסיבות מסוימות (השונות מישות אחת לישות אחרת) כאמור לעיל, האירוע של משבר הקורונה עונה למצב המתואר ברישא של סעיף 29: **"כאשר בא לתשומת ליבו של רואה החשבון המבקר עניין הגורם לו לבחון אם יש לערוך התאמה מהותית במידע הכספי..."** ועל רואה החשבון המבקר לבצע נהלים נוספים, החל מבירורים עם ההנהלה לגבי אומדנים שערכה וכלה אף בהשגת ראיות כגון חוות דעת ממומחה על הערכות שווי משמעותיות.

לאור כך, ועקב הצורך להתייחס לכל מקרה בהתאם לנסיבותיו המיוחדות, לא ניתן לקבוע את רשימת הנהלים שרואה החשבון המבקר יידרש לבצע בעת הסקירה ביחס להשפעות משבר הקורונה ואי הוודאות הכרוכה בו שכן, כידוע, קביעת הנהלים הינה לשיקול הדעת של רואה החשבון המבקר וזאת לאחר שהוא תכנן וערך את הסקירה מתוך גישה של ספקנות מקצועית ובהתחשב בנסיבות הספציפיות לישות. יחד עם זאת, ובכדי לסייע לרואה החשבון המבקר בבואו לתכנן ולערוך את הסקירה על המידע הכספי לרבעון הראשון, מובאות להלן דוגמאות למספר נושאי דיווח כספי בהם יתכן, בהתחשב בעובדות ובנסיבות הספציפיות של הישות, כי רואה החשבון המבקר יידרש להרחיב את נוהלי הסקירה:

1. נושא ה"עסק החי".
2. בחינת ירידת ערך של נכסים פיננסיים סחירים ולא סחירים (כולל הפסדי אשראי צפויים).
3. בחינת ירידת ערך של נכסים לא פיננסיים (מוחשים ולא מוחשיים).
4. שווי הוגן של נכסים אחרים והתחייבויות הנמדדים לפי שווי הוגן.
5. הכרה בהכנסה.
6. אומדנים חשבונאים המיושמים על ידי הישות.
7. שינויים בחוזי חכירה.
8. עמידה באמות מידה פיננסיות.
9. היבטי נזילות, מצב פיננסי ומקורות מימון.
10. אירועים לאחר תאריך הדוח על המצב הכספי.
11. גילויים נדרשים במידע הכספי לרבעון הראשון של 2020, בהתאם לכללי הדיווח הכספי החלים וכללי רגולציה רלוונטיים.

כאשר מדובר ב"תאגיד מדווח" הכפוף לרשות ניירות ערך, רואה החשבון המבקר יביא בחשבון גם את האמור בעמדת סגל רשות ניירות ערך מס' 7-99 מיום 11.5.2020 בדבר "השפעות משבר הקורונה על הגילוי והדיווח הכספי הנכלל בדוח רבעון ראשון 2020".

**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.