

הבהרה להחלטה משפטית מספר 105-18 בעניין אי תלות רואה החשבון המבקר: מתן שירותים למבוקר בקשר עם יישום הוראות תקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל - 1970 לעניין הערכת אפקטיביות הבקרה הפנימית

מחלקה מקצועית - ספטמבר 2011

בספטמבר 2009, פורסמה על ידי סגל הרשות טיוטת הבהרה להחלטה משפטית מספר 105-18 בעניין אי תלות רואה החשבון המבקר: מתן שירותים למבוקר בקשר עם יישום הוראות תקנות ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומיידיים), התש"ל - 1970 לעניין הערכת אפקטיביות הבקרה הפנימית (להלן - "הטיטה" ו"התקנות" בהתאמה).

במסגרת הטיטה נקבע, בין היתר, כי סגל הרשות יראה בביצוע פעולות מסוימות על ידי רואה החשבון המבקר, כפוגעות בקיומה של אי תלות. בין הפעולות כאמור הפוגעות באי התלות ופורטו בטיטה נכללו מעורבות כלשהי בשלב ה- Testing ופעולות הכרוכות בקבלת החלטות ניהוליות אשר מעצם טיבן, צריכות להתקבל על ידי הנהלת התאגיד. עם זאת, הובהר כי, ככלל, סיוע של רואה החשבון המבקר, ביישום התקנות, אשר אינו מלווה בקבלת החלטות ניהוליות או בביצוע פעולות אשר עשויות להיות מבוקרות על רואה החשבון המבקר, אינו פוגע בהכרח באי תלותו של רואה החשבון המבוקר, וזאת, כאשר הנהלת התאגיד מובילה באופן פעיל ומשמעותי את הליך היישום והיא זו שמקבלת את ההחלטות. במסגרת הטיטה אף הוזכרו מספר פעולות שאינן פוגעות באי התלות בהכרח, דוגמת סיוע לתאגיד במתן הדרכות; סיוע בבחירת מסגרת הבקרה המתאימה וסיוע במיפוי ותייעוד התהליכים, הבקורות והסיכונים הקיימים בתאגיד.

בפועל, מבדיקות שבוצעו על ידי סגל הרשות בקשר עם אופן יישום הוראות התקנות במסגרת הדוחות התקופתיים לשנת 2010 והדוחות הרבעוניים לרבעון הראשון לשנת 2011 עולה כי במספר מקרים, יושמו הוראות הטיטה על ידי רואי חשבון מבקרים תוך שימוש בפרשנות מרחיבה יתר על המידה, ובאופן המעלה חשש לפגיעה בקיומה של אי תלות בין רואה החשבון המבקר לתאגיד המבוקר. בבדיקותיו, סגל הרשות אף נתקל במצבים בהם רואה החשבון המבקר, נמנע מלחלוק על החלטות ופעולות שונות בקשר עם הערכת אפקטיביות הבקרה הפנימית, וזאת, בניגוד לעמדתו המקצועית, כשהסיבה העיקרית לכך הייתה טענת

החברה לפיה התבססה על עמדות של גורמים מסוימים ממשרד רואה החשבון המבקר שנתנו את שירותי הייעוץ וההכוונה לחברה בעניין זה.

לאור הלקחים מהיישום לראשונה, ולמען הסר חשש מהפגיעה באי תלות רואה החשבון המבקר בקשר עם דוח רואה החשבון המבקר בדבר אפקטיביות הבקרה הפנימית, פרסם סגל הרשות **הבהרה מתוקנת** בנושא.

ההבהרה המתוקנת, בדומה לטיטה, דנה בשאלה האם ובאיזו מידה רשאי רואה החשבון המבקר ליתן שירותים נלווים למבוקר בקשר עם יישום הוראות תיקון התקנות לעניין הצהרות מנהלים והערכת אפקטיביות הבקרה הפנימית, אך מסקנתה **שונה בעליל** ממסקנת הטיטה, כפי שיפורט להלן.

במסגרת ההבהרה המתוקנת קובע סגל הרשות כי בכל מקום בו מעניק רואה החשבון המבקר, לתאגיד המבוקר, שירותים נלווים בקשר עם יישום הוראות התקנות לעניין הצהרות מנהלים והערכת אפקטיביות הבקרה הפנימית - קיים חשש לפגיעה באי התלות. לפיכך, סגל הרשות יראה במצב בו נעזר התאגיד ברואה החשבון המבקר שלו לצורך יישום הוראות התקנות, כפגיעה בקיומה של אי תלות רואה החשבון המבקר במבוקר.

ההבהרה המתוקנת אוסרת לפיכך כל מעורבות של רואה החשבון המבקר אך מציינת כי אין בכך למנוע מתן עצה על ידי רואה החשבון המבקר במסגרת הדיאלוג המתקיים בינו לבין התאגיד בקשר עם הביקורת.

יזכר כי סגל הרשות רואה בדוחות כספיים מבוקרים שלא מתקיימת לגביהם אי תלות ביחס למבוקר כדוחות כספיים שאינם מבוקרים כדון.

באשר למועד כניסת ההבהרה המתוקנת לתוקף, קובע סגל הרשות כי לא ינקוט בפעולות אכיפה רק בשל חשש לפגיעה באי תלות רואה החשבון המבקר בגין הפרת האמור בהבהרה זו, לפני הדוחות לתקופות המתחילות ביום 1 בינואר 2012 (דהיינו, לא יינקטו פעולות אכיפה בהקשר עם האמור בגין הדוחות הכספיים של שנת 2011).

בברכה,

המחלקה המקצועית